

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den gesamten Senat, im Beisein der Schriftführerin ... in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch STB., über die Beschwerde vom 14. März 2006 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 13. Jänner 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 und 2003, Umsatzsteuerfestsetzung August bis Dezember 2004 und Jänner bis September 2005 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2006 und Folgejahre in der auf Antrag abgehaltenen mündlichen Verhandlung vom 20. April 2017

I. zu Recht erkannt:

### **Erkenntnis:**

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide Umsatzsteuer 2002 und 2003 sowie Umsatzsteuerfestsetzung August bis Dezember 2004 und Jänner bis September 2005 wird abgewiesen, die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid Einkommensteuer 2002 wird abgewiesen, der angefochtene Bescheid abgeändert.
3. Der Beschwerde gegen den Bescheid Einkommensteuer 2003 wird teilweise stattgegeben, der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. beschlossen:

### **Beschluss:**

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuervorauszahlungen 2006 und Folgejahre wird gemäß § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Gegen dieses Erkenntnis und den Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 und 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Einzelhändler und bezieht daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Weiters erklärte der Bf. – zusätzlich zu hier nicht berufsgegenständlichen Vermietungstätigkeiten zusammen mit seiner damaligen Ehefrau (nun geschieden) – aus sechs Objekten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der folgenden drei Objekte sind beschwerdegegenständlich:

**PLZ1 Ort, B-Gasse 8**

**PLZ2 Ort, S-Gasse 15**

**PLZ3 Ort, K-Gasse 52**

Die die angefochtenen Bescheide ausstellende belangte Behörde (bel. Beh.) ist im Zeitpunkt des Ergehens des vorliegenden Erkenntnisses aufgrund zwischenzeitlicher Abtretung auf ein anderes Finanzamt nicht mehr für die Veranlagung des Bf. zuständig, jedoch gemäß § 4 AVOG nach wie vor Partei im vorliegenden Beschwerdeverfahren.

a) Bescheide

Der **Niederschrift zur Außenprüfung vom 28. November 2005** und dem **Prüfbericht vom 11. Jänner 2006** ist zu den berufsgegenständlichen Punkten zu entnehmen (Aktenteil "BP 2001-2003" Seite 2ff und 14ff):

**B-Gasse:**

Tz 6 Nichtanerkennung der Einkunftsquelle: Die gegenständliche Liegenschaft sei mit Beschluss des angegebenen Bezirksgerichts vom 3. September 2001 um 2,300.000 Schilling (167.147,52 Euro) ersteigert worden. Der Wert der Liegenschaft sei mit Gutachten vom 12. April 1999 mit 3,180.000 Schilling (231.099,61 Euro) bewertet worden. Das Objekt sei zur Gänze fremdfinanziert. Laut Gutachten ergebe sich für das 1873 bzw. 1889 erbaute Gebäude folgender Allgemeinzustand: Das Vordergebäude sei in abbruchreifem Zustand. Die übrigen Bauteile seien in mäßigem Zustand. Die Hofbefestigung sei schadhaft. Die Freiflächen seien mit Geräten und alten Baumaterialien verstellt. Im Zuge der Betriebsprüfung sei vom steuerlichen Vertreter eine Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2001 übergeben worden, welche in diesem Jahr nicht zur Veranlagung gelangt sei. Bei dieser habe sich ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von - 470.253,15 Schilling ergeben. Der Überschuss der Werbungskosten habe sich großteils auf Grund von Werbungskosten, welche von der Baufirma A Bau GmbH in Rechnung gestellt worden seien, ergeben. Ein Zahlungsnachweis habe nicht erbracht werden können. Auf Grund der in den Rechnungen angeführten Leistungen habe es sich hierbei um Herstellungskosten gehandelt, welche zu aktivieren wären. Bei der am 27. Oktober 2005 durchgeführten Besichtigung des Objektes habe der im Gutachten angeführte Allgemeinzustand bestätigt werden können. Es sei lediglich festgestellt worden, dass im hinteren, einstöckigen Gebäude neue Fenster montiert seien. Diese seien laut Auskunft des Bf. zum Zeitpunkt der Ersteigerung bereits vorhanden gewesen. Die Arbeiten der Firma A Bau GmbH seien im Vordergebäude

durchgeführt worden. Eine Besichtigung der Innenräume habe nicht durchgeführt werden können, da der Bf. zum Zeitpunkt der Besichtigung keinen Schlüssel zur Hand gehabt habe. Dieses Gebäude sei an eine ältere Frau vermietet. Objektfotos seien vorhanden. Alle übrigen Gebäudeteile seien nicht vermietet. Verbindliche Vereinbarungen hinsichtlich einer weiteren Vermietung würden nicht vorliegen. Eine Abfrage beim Zentralen Meldeamt habe ergeben, dass einige Personen an der Liegenschaft gemeldet gewesen und noch gemeldet seien, wobei bei der Besichtigung festgestellt worden sei, dass im Objekt niemand wohne. Der hintere Teil der Liegenschaft, in dem sich zwei Wohnungen befinden würden, sei aus Sicht der Betriebsprüfung nur nach umfangreichen Umbauarbeiten bewohnbar. Es seien im Jahre 2002 und 2003 Mieteinnahmen erklärt worden, jedoch würden diese außer Verhältnis betreffend der Größe der Liegenschaft zu den geltend gemachten Werbungskosten stehen. Laut Bf. sei der Zeitpunkt der Weitervermietung noch ungewiss, da die Umbauarbeiten noch durchgeführt werden müssten. Grundsätzlich könnten Vorsteuern und Werbungskosten bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen (Einkünfte) im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG "1972" und des § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 erziele. Für diese Berücksichtigung würden allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung ausreichen, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge gefasst habe. Es müsste vielmehr die Absicht der künftigen Vermietung in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben oder aus sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen, dass eine Vermietung erfolgen werde. Die ernsthafte Absicht zur Erzielung der Einnahmen (Einkünfte) müsse als klar erwiesen anzunehmen sein (unter Hinweis auf VwGH 27.3.1996, 93/15/0210 und VwGH 29.7.1997, 93/14/0132). Die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung sei in erster Linie danach zu beurteilen, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht habe, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätige, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergebe, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung trete. Unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft sei die Eignung der Tätigkeit zu verstehen, einen der positiven Steuererhebungen aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen (unter Hinweis auf VwGH 30.10.1996, 94/13/0165). Aus Sicht der Betriebsprüfung befinde sich die Betätigung des Bf. noch immer im Vorbereitungsstadium und könne die gegenständliche Vermietung nicht objektiv ertragsfähig gestaltet werden. Es könne auch nicht mit ziemlicher Sicherheit angenommen werden, dass über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände vorliegen würden, dass eine unternehmerische Tätigkeit entfaltet werde. Aus den vorstehend angeführten Gründen

würden die entstandenen Verluste und die Vorsteuer nicht anerkannt und sich folgende Berechnungen ergeben:

	2001	2002	2003	2004	2005
	€	€	€	€	€
Einkünfte V+V lt. Erklärung	-34.174,63	-10.218,56	-19.282,35		
Einkünfte V+V lt. Bp.	0,00	0,00	0,00		
USt lt. Erklärung		352,33	424,87	169,98	
Vorsteuer lt. Erklärung		-1.118,28	-1.365,03	-254,36	-326,98
Zahllast lt. Erklärung		-765,95	-940,16	-84,38	-326,98
Zahllast lt. Bp.		0,00	0,00	0,00	0,00

### **S-Gasse:**

Tz 7 Nichtanerkennung der Einkunftsquelle: Die gegenständliche Liegenschaft sei mit Beschluss des genannten Bezirksgerichts vom 18. Dezember 2002 um 890.000 Euro ersteigert worden. Der Wert der Liegenschaft sei mit Schätzungsgutachten vom 9. August 2001 mit 792.134 Euro bewertet worden. Das Objekt sei mit 700.000 Euro fremdfinanziert. Laut Schätzungsgutachten ergebe sich für das 1905 erbaute Villenobjekt folgender Allgemeinzustand: Zusammengefasst beschränke sich der Erhaltungszustand auf die Brauchbarkeit eines Rohbaues. Für die Weiternutzung des Gebäudes sei somit der Baukörper im Sinne der Schutzzonenverordnung zu verwenden, ebenso der Dachstuhl. Alle anderen Bauteile und Ausstattungselemente müssten für eine zeitgemäße Nutzung erneuert bzw. überhaupt neu hergestellt werden. Nach Auskunft der Schutzzonenreferat, Schutzzonenreferat, sei das Objekt bekannt. Man lege dort ausdrücklich Wert auf die Feststellung, dass ein Abbruch des Objektes nicht erwünscht sei und somit auch nicht genehmigt würde. Bei der Besichtigung des Objektes am 27. Oktober 2005 habe Folgendes festgestellt werden können: Die im Schätzungsgutachten getätigte Beschreibung des Allgemeinzustandes könne von der Betriebsprüfung nur bestätigt werden. Fotos seien angefertigt worden. Laut Bf. seien an diesem Objekt vier Wohneinheiten geplant. Seit Ersteigerung des Objektes seien auf Grund des baulichen Zustandes des Gebäudes keine Mieteinnahmen angefallen. Dies decke sich auch mit der Anfrage aus dem Zentralmelderegister. Die Villa könne augenscheinlich nur durch umfangreiche Renovierungsarbeiten bewohnbar gemacht werden und werde dieses Vorhaben naturgemäß einen längeren Zeitraum in Anspruch nehmen. Für die Renovierung seien bereits rund 380.000 Euro aufgewendet worden und sei dies aus Sicht der Betriebsprüfung nur ein geringer Teil des noch aufzuwendenden

Betrages. Der Bf. habe angegeben, dass Leistungen noch nicht erbracht worden seien, die bereits in Rechnung gestellt worden seien. Für den Bf. sei der Zeitpunkt der Weitervermietung noch ungewiss, da die Umbauarbeiten noch durchgeführt werden müssten und nicht abgesehen werden könne, zu welchem Zeitpunkt dies sein werde. Wegen des ungewissen Herstellungszeitpunktes habe und könne der Bf. das Objekt nicht zur Vermietung anbieten. Grundsätzlich könnten Vorsteuern und Werbungskosten bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen (Einkünfte) im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG "1972" und des § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 erziele. Im Einzelnen wiederholte der Prüfer die rechtliche Begründung wie zu Tz 6 (siehe oben). Die entstandenen Verluste und die Vorsteuer würden nicht anerkannt, es würden sich daher folgende Berechnungen ergeben:

	2002	2003	2004	2005
	€	€	€	€
Einkünfte V+V lt. Erklärung	-7.463,00	-42.113,26		
Einkünfte V+V lt. Bp.	0,00	0,00		
USt lt. Erklärung		0,00	0,00	0,00
Vorsteuer lt. Erklärung		-632,53	-48.244,33	-27.725,54
Zahllast lt. Erklärung				
Zahllast lt. Bp.	0,00	0,00	0,00	0,00

#### **K-Gasse:**

Tz 8 Nichtanerkennung der Einkunftsquelle: Die gegenständliche Liegenschaft sei mit Beschluss des angegebenen Bezirksgerichts vom 26. September 2002 um 175.000 Euro ersteigert worden. Der Wert der Liegenschaft sei mit Schätzungsgutachten vom 18. Juni 2001 mit 2.400.000 Schilling (174.414,80 Euro) bewertet worden. Das Objekt sei mit 180.000 Euro fremdfinanziert. Laut Schätzungsgutachten ergebe sich für das 1903 bzw. 1910 errichtete Objekt folgender Allgemeinzustand: Es seien leichte Rissbildungen im Mauerwerk vorhanden, der Bauzustand (Decken) könne durch eingedrungene Nässe Schaden genommen haben. Die Erhaltung sei durch Nässe beeinträchtigt worden. Durch die Teilunterkellerung sei anscheinend auch aufsteigende Grundfeuchte entstanden. Eine Ertragswertermittlung habe nicht durchgeführt werden können, da das Objekt zum Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens leer gestanden sei und Schäden aufgewiesen habe, sodass eine Vermietung nicht möglich sei. Bei der Besichtigung des Objektes am 27. Oktober 2005 habe folgendes festgestellt werden können: Die im Schätzungsgutachten getätigte Beschreibung des Allgemeinzustandes könne von der Betriebsprüfung nur bestätigt werden. Fotos seien angefertigt worden. Dieses Objekt bestehe aus fünf Wohneinheiten und seien diese laut Aussagen des Bf. seit ca. einem Jahr nicht vermietet worden. Das Objekt sei an Arbeiter einer Baufirma vermietet worden

und es hätten diese das Objekt teilweise renoviert. Laut Abfrage im Zentralmelderegister seien an diesem Objekt in etwa 50 Personen in kurzen Abständen und zu verschiedenen Zeiträumen in den Jahren 2003 und 2004 polizeilich gemeldet gewesen. Es seien im Jahre 2003 Mieteinnahmen erklärt worden, jedoch würden diese außer Verhältnis betreffend der Größe der Liegenschaft zu den geltend gemachten Werbungskosten stehen. Laut Bf. sei der Zeitpunkt der Weitervermietung noch ungewiss, da Umbauarbeiten noch durchgeführt werden müssten. Es würde auch aus Sicht der Betriebsprüfung nur durch umfangreiche Renovierungs- und Trockenlegungsarbeiten eine weitere Vermietung möglich sein. Grundsätzlich könnten Vorsteuern und Werbungskosten bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen (Einkünfte) im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG "1972" und des § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 erzielt. Auch hier wiederholte der Prüfer im Einzelnen die rechtliche Begründung wie oben zu Tz 6 und 7. Die entstandenen Verluste und die Vorsteuer würden nicht anerkannt, es würden sich daher folgende Berechnungen ergeben:

	2002	2003	2004	2005
	€	€	€	€
Einkünfte V+V lt. Erklärung	-5.125,96	-18.216,99		
Einkünfte V+V lt. Bp.	0,00	0,00		
USt lt. Erklärung	0,00	217,27	0,00	0,00
Vorsteuer lt. Erklärung	-9,46	-1.404,52	-84,81	-691,88
Zahllast lt. Erklärung	-9,46	-1.404,52	-84,81	-691,88
Zahllast lt. Bp.	0,00	0,00	0,00	0,00

Die bel. Beh. folgte diesen – und anderen, aber nicht beschwerdegegenständlichen - Feststellungen und erließ ua. die später angefochtenen **Bescheide** vom **13. Jänner 2006** betreffend:

- **Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 und 2003,**
- **Umsatzsteuervorauszahlungen August bis Dezember 2004 und Jänner bis September 2005,**
- **Einkommensteuervorauszahlungen 2006.**

#### b) Berufung (Bescheidbschwerde)

Mit **Schreiben vom 8. Februar 2006** (RM-Akt der bel. Beh. Seite 1f) teilte die steuerliche Vertretung des Bf. der bel. Beh. mit, dass trotz verstärktem Einsatz seitens des Bf. bei der Klärung und Bearbeitung aller offener Fragen die Berufung nicht termingerecht eingebracht werden könnte. Dies beruhe insbesondere auf einer Unzahl von unvorhersehbaren Ereignissen, die sich in den letzten Wochen kumuliert hätten. Es werde daher um Einräumung einer weiteren Frist bis 17. März 2006 ersucht.

In der damaligen **Berufung vom 14. März 2006** (RM-Akt Seite 4ff) gegen die oben genannten Bescheide vom 13. Jänner 2006 brachte der Bf. vor, er habe fünf Objekte erworben und er möchte sich zukünftig - neben den Einkünften aus Gewerbebetrieb [aus einer Einzelhandel] - Einnahmen sichern. Deshalb kaufe bzw. ersteigere der Bf. Wohnhäuser, saniere diese und vermiete diese Objekte anschließend. Vorweg werde festgehalten, dass der Bf. jedenfalls die ernsthafte Absicht habe, diese Objekte zu vermieten. Der Bf. habe seinen Wohnsitz an einem anderen Ort und begründe keinerlei Interesse, diese Objekte privat zu nutzen bzw. zu verkaufen.

#### **B-Gasse:**

In Bezug auf den Inhalt der Niederschrift vom 28. November 2005 [Außenprüfung] werde bestätigt, dass grundsätzlich Vorsteuern und Werbungskosten bereits steuerliche Berücksichtigung finden könnten, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen (Einkünfte) im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG "1972" und des § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 erziele. Der Bf. könne die ernsthafte Absicht, das Projekt nach Fertigstellung der Sanierung zu vermieten, wie folgt nachweisen: Baubewilligungen, Bebauungsstudien und Verhandlungsprotokolle mit Architekten seien vorhanden und könnten vorgelegt werden. Da es in der Praxis unüblich sei, bereits im Stadium der Sanierung mit zukünftigen Mietern bindende Vereinbarungen abzuschließen, könnten solche zur Zeit nicht vorgelegt werden. Durch eventuelle Bauverzögerungen könnten Rechtsstreitigkeiten und Schadenersatzansprüche seitens des zukünftigen Mieters entstehen, weshalb von einem namentlich genannten Rechtsanwalt davon auch ausdrücklich abgeraten worden sei. Fest stehe, dass der Bf. das Projekt vermieten werde. Der Bf. werde nicht erst nach Fertigstellung des Projektes entscheiden, welche Verwertungsmöglichkeit - Vermietung oder Verkauf - günstiger erscheine und dann erst die Entscheidung treffen, ob das Projekt vermietet oder verkauft werden soll. Bei Erwerb der Liegenschaft seien alle Mietobjekte vermietet gewesen. Mit den Mietern seien ab Ende November 2001 Ausmietungsgespräche geführt worden. Die Ausmietung stelle meist einen sehr langen Prozess dar. Beispielsweise seien Frau W erst Ende Mai 2005 und Herr S erst Ende des Jahres 2005 aus den Wohnungen ausgezogen. Daran erkenne man, dass es schwierig sei, mit einer Sanierung zu beginnen, solange Mieter noch das Haus bewohnen würden, da bei Altbauten eine andere Raumaufteilung notwendig sei (WC-Verlegung in die Wohnung, Vorzimmer, Bad und Küche verlegen = Kategorisierungsanhebung gemäß Mietrechtsgesetz). Die ernsthafte Absicht zur Vermietung sei zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. Verausgabung der Kosten klar erwiesen, da der Bf. die Zeit bis zur Freimachung der Mietobjekte nachweisbar mit Planungsvorbereitungen, Behördenkontakten, Erstellung von Entwürfen, Marktforschung, Gesprächen mit diversen Immobilienmaklern im Zusammenhang mit der Vermietung der einzelnen Wohnungen geführt und Sondierungen mit späteren Mietern (Branchen für gewerbliche Nutzung, lärm- und geruchsfreie Branchen - Glaserei, Atelier, Installationen, Reifenhandel) vorgenommen habe. Im Übrigen werde angemerkt, dass derzeit eine Wohnung, welche bereits saniert worden sei, vermietet werde. Der Mieter bezahle keine Miete, da er

Hausmeistertätigkeiten ausführe. Ein weiterer Punkt für die Verzögerung der Fertigstellung sei die Umwidmung und Abänderung von Bebauungsbestimmungen seitens des Magistrats gewesen (unter Hinweis auf "Plandokumente"). Hinzuweisen sei, dass der Bf. bereits vergleichbare Objekte gekauft, fertig gestellt und saniert habe - wie das Projekt **F-Gasse** (mit Verweis auf die dortigen Ausführungen in einem "Exkurs" der Berufung). Dieses Objekt werde vom Bf. vermietet. Daraus sei erkennbar, dass der Bf. bereits Erfahrung und Know-How in der Sanierung und erfolgreichen Vermietung von Objekten besitze. Eine Einkunftsquelle liege unzweifelhaft vor, da die Art der Bewirtschaftung bzw. die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lasse. Bei der "kleinen Vermietung" gelte als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Die Betätigung des Bf. im Sinne einer Einkunftsquelle sei objektiv ertragsfähig, da die objektive Möglichkeit bestehe, Überschüsse in einer Höhe zu erzielen, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen sondern darüber hinaus zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen würde. Der Bf. habe Prognoserechnungen auf Grund fremdüblicher Mietzinse erstellt, woraus ersichtlich sei, dass nach der tatsächlichen Entwicklung unter Bedachtnahme auf gewöhnliche Risiken (Leerstellungen, Mietausfall, Anstieg von Fremdkapitalzinsen) ab dem 16. Jahr ein Überschuss erzielt werde. Im Prognosezeitpunkt liege somit eine Einkunftsquelle vor. Bezug nehmend auf die Rechnungen der Baufirma A Bau GmbH werde festgehalten, dass die Rechnungen in bar bezahlt worden seien, da dadurch günstigere Preise hätten erzielt werden können. Die Gelder würden aus aufgelösten Sparguthaben stammen, deren Unterlagen leider nicht mehr vorhanden seien, und aus Privatentnahmen aus dem Gewerbebetrieb in Höhe von 52.357,98 Euro (720.461,48 Schilling) des Jahres 2001.

“Beweise lt. Bf.: "Bindende Vereinbarungen": Vertrag mit Architekten, Vertrag mit Baufirma für die Sanierung, Widmungsänderung durch den Magistrat, daher Änderung der Konzepte für spätere Nutzung; Kontakte mit späteren Mietern: Firma K-Reifenhandel (Mai bis September 2005), Künstleratelier - Pläne und Entwürfe 2004, Firma At: Betriebsstandort für Reinigungsfirma und Schneeräumung für Büro, Wohnungen und Dienstwohnungen, Lager und Gebäudeplatz von Maklerin Frau Ks (Mai 2005 bis laufend); Firma D - wie Firma At - von Makler G1 (Juni 2005); slowakische Baufirma M und Da als Arbeiterquartier und Autoabstellplatz im Hof (Herbst 2004), Vermittlung durch Installation Ge; Architekt P-Bau Ort 8, Konzept für Arbeiterquartier und Eigennutzung; Verhandlungen mit Firma Sb Transporte Ort 20 seit 2003 wegen Renovierung und Instandhaltung des Gebäudes auf Kosten der Firma Sb Transporte; Verhandlungen mit Firma Wo - Bauträger aus Bundesland - wegen Neubau des Vordertraktes, Sanierung des Hintertraktes mit Dachausbau, Hof mit Abstellplätzen (Frühjahr 2005 bis laufend), Vermittlung durch Makler St (Bundesland) und Makler Me (Ort 6) Pläne, Entwurf”

Die genannten Unterlagen wurden sämtlich nicht vorgelegt.

Fotos des Objektes F-Gasse 73 (unter Hinweis auf eine Anlage 1), Handzeichnung durch Architekt-Ansicht nach Fertigstellung (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Schreiben



vom Immobilienmakler Be GmbH (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Zinsliste per 01.2003 und 15.11.2001 (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Vergleich mit Mieterin Frau W (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Begehungsprotokoll vom 27.11.2001 (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Begehungsprotokoll vom 15.1.2002 (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Ermächtigung Archit. G H durch den Bf. (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Kostenvoranschlag durch Architekt G H (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Prognoserechnung (unter Hinweis auf eine Anlage 3):

**"Exkurs: F-Gasse"** (nicht beschwerdegegenständlich): Bei Übernahme der Liegenschaft sei zirka 1/2 des Wohngebäudes leer und wegen schwerer Schäden nicht vermietbar gewesen. Erst nach Ausmietungen und Freimachung der belegten Mietflächen sei der Beginn einer Totalsanierung (Änderung der Raumaufteilung, abtragen und neu Herstellen von Wänden, komplette Neuinstallation von Gas, Wasser, Heizung, Herstellung von Böden, Decken und Fassade) möglich gewesen. Die bereits sanierten sieben Wohnungen seien vermietet, dies seien 86% der im Einreichplan ausgewiesenen Fläche. Die achte und letzte Wohnung werde ab 1. April 2006 vermietet. Hier gebe es bereits eine Mietzusage. Es ergebe sich ein Jahresmietertrag - ohne Mieteinnahmen der Top 3 (erst ab 1. April 2006) - von 26.708,52 Euro (unter Hinweis auf eine Zinsliste vom 17. Februar 2006). Der Umbau, die Sanierung und die Vermietung dieses Objektes sei ein Beweis dafür, dass aus einem augenscheinlich abbruchreifen Objekt (Baujahr 1857) durch ausgetüftelte und genaue Planung und Nutzungskonzept ein wirtschaftlich erfolgreiches Modell entstehen könne.

#### **S-Gasse:**

Auch für dieses Objekt könne der Bf. die ernsthafte Absicht nachweisen, das Projekt nach Fertigstellung der Sanierung zu vermieten, und zwar durch Baubewilligungen, Bebauungsstudien und Verhandlungsprotokolle mit Architekten. Auch hier verweise der Bf. auf den oa. Exkurs und dass er bereits vergleichbare Objekte gekauft, fertig gestellt und saniert habe. Nach Erwerb der Liegenschaft seien Gespräche mit der zuständigen Baubehörde geführt worden und es habe sich herausgestellt, dass die Liegenschaft in einer Schutzzone liege und künftige Planungen und die Sanierung des Objektes sehr heikel würden und jedes Detail mit der zuständigen Magistratsbehörde Stadtbildpflege für Stadtbildpflege und Architektur abgesprochen werden müsse. Aus diesem Grund seien mehrere Entwürfe erforderlich gewesen, die vom Architekten der Stadtbildpflege vorgelegt worden seien. Es hätten sich immer wieder neue Änderungswünsche ergeben. Um die Zeit zu nutzen, sei vorerst eine Planung für die Sanierung des Innenbestandes des Gebäudes eingereicht worden. Nach rechtskräftiger Baugenehmigung sei mit der Innensanierung begonnen worden. Zirka 90% der Innensanierung seien bereits erfolgt. Eine Zweiteinreichung habe den Abbruch und die Wiederherstellung des Gartenzaunes mit Fundament und Gartenmauer betroffen. Diese Arbeiten seien nahezu zur Gänze fertig gestellt worden. Die dritte Einreichung betreffe die Herstellung der Tiefgarage, den Zubau eines Lifes und den Zubau eines Wintergartens. Diese Planung sei im November 2004 bei der zuständigen Baubehörde abgegeben worden. Bis heute liege

keine Baubewilligung für diese Arbeiten vor. Nach ständiger Urgenz durch den Bf. beim Magistrat sei als Grund für die Verzögerung genannt worden, dass die zuständige Referentin auf Karenzurlaub gegangen und ihre Akten an andere Sachbearbeiter verteilt worden seien. Da diese Sachbearbeiter jedoch viele eigene Akten zu erledigen hätten, sei der Akt des Bf. unbearbeitet liegen geblieben. Nach langem Warten sei die erste Bauverhandlung mit Anrainerladung am 19. September 2005 ausgeschrieben worden. Bei dieser Verhandlung habe ein Anrainer völlig unqualifizierte Einsprüche abgegeben, die vom Verhandlungsleiter als nicht stichhaltig gewertet worden seien. Da der Nachbar behauptet habe, dass der Bf. Geländeänderungen vorgenommen habe, habe der Verhandlungsleiter dem Bf. aufgetragen einen Geometerplan anfertigen zu lassen und diese Geländemaße in einem neuen Plan festzuhalten. Diese Aufgabe sei erfüllt und ein ergänzter Plan bei der Baupolizei (Baupolizei) abgegeben worden. Seither warte der Bf. auf eine Antwort des Magistrats. Die von der Baufirma geplanten Fertigstellungsarbeiten seien ursprünglich mit Ende Mai 2005 angegeben worden. Der Aufzug sei fertig gestellt und liege auf Abruf seit zirka Mai 2005 bei der angegebenen Aufzugsfirma zur Abholung bereit. Eine Einkunftsquelle liege vor, da die Art der Bewirtschaftung bzw. die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lasse. Der Bf. habe Prognoserechnungen auf Grund fremdüblicher Mietzinse erstellt, woraus ersichtlich sei, dass nach der tatsächlichen Entwicklung unter Bedachtnahme auf gewöhnliche Risiken (Leerstellungen, Mietausfall, Anstieg von Fremdkapitalzinsen) ab dem 19. Jahr ein Überschuss erzielt werde. Im Prognosezeitpunkt würde somit eine Einkunftsquelle vorliegen.

"Beweise lt. Bf.: Einreichpläne, Kostenvoranschlag der Firma Gi über 450.000 Euro (davon bereits ca. 380.000 Euro für die Renovierung aufgewendet, bis zur Fertigstellung werden ca. nochmals 100.000,00 Euro anfallen; dies bedeute, dass ca. 80% des Gebäudes fertig gestellt sei – unter Hinweis auf Fotos über den Zustand vor der Renovierung und Zustand vom 7. Februar 2006), Makler für Vermietung: Fa. Fe Ort 1, Fa. Me Ort 6, Fa. Ga Ort 3, Mietverhandlungen mit Botschaft staat - diesbezüglicher Kontakt mit Außenministerium und Rechtsberatung durch Dr. P"

Die genannten Unterlagen wurden sämtlich nicht vorgelegt.

Handzeichnung durch Architekt - Ansicht nach Fertigstellung Fotos (unter Hinweis auf eine Anlage 1), Schreiben der Immobilien HM OEG vom 10.2.2006 (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Prognoserechnung (unter Hinweis auf eine Anlage 3);

#### **K-Gasse:**

Der Bf. könne die ernsthafte Absicht das Projekt nach Fertigstellung der Sanierung zu vermieten wie folgt nachweisen: Baubewilligungen, Bebauungsstudien und Verhandlungsprotokolle mit Architekten seien vorhanden und könnten vorgelegt werden. Auch hier sei auf den oa. Exkurs und darauf hinzuweisen, dass der Bf. bereits vergleichbare Objekte gekauft, fertig gestellt und saniert habe. Seit Anfang 2003 habe die Sb Transporte GmbH Interesse gezeigt, die gesamte Liegenschaft zu mieten. Eine Einkunftsquelle liege vor,

da die Art der Bewirtschaftung bzw. die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lasse. Der Bf. habe Prognoserechnungen auf Grund fremdüblicher Mietzinse erstellt, woraus ersichtlich sei, dass nach der tatsächlichen Entwicklung unter Bedachtnahme auf gewöhnliche Risiken (Leerstellungen, Mietausfall, Anstieg von Fremdkapitalzinsen) ab dem 18. Jahr ein Überschuss erzielt werde. Im Prognosezeitpunkt liege somit eine Einkunftsquelle vor.

"Beweise lt. Bw.: Bebauungsentwürfe und Durchführungspläne über 1. Ausbau im Bestand (keine Vergrößerung des Gebäudes) und 2. Nutzflächenvergrößerung, da Bebauungsbestimmungen nicht ausgenützt, Studie und Pläne durch Architekt, Architekt Pi - Konzept für Studentenwohnungen, da in der Nähe Universitätsinstitute, Verhandlungen mit Firma R Anlagenbau Ort 7 wegen Umbau für Studentenwohnungen oder Singlewohnungen, Firma Sb Transporte - Renovierung auf Kosten der Fa. Sb der gesamten Liegenschaft und Anmietung als Firmenstandort, für Wohnungen und Dienstwohnungen mit dem Recht auf Untervermietung - Vertragsentwurf durch Rechtsanwalt Dr. P, Vertragsentwurf für Studentenwohnungen, Makler;"

Die genannten Unterlagen wurden sämtlich nicht vorgelegt.

Handzeichnung durch Architekt - Ansicht nach Fertigstellung (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Ermächtigung Archit. G H durch den Bf. (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Kostenvoranschlag durch Architekt G H (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Kostenschätzung Fa. R Gebäudetechnik vom 19. April 2004 (unter Hinweis auf eine Anlage 2), Prognoserechnung (unter Hinweis auf eine Anlage 3);

Es werde daher der Berufungsantrag gestellt, ua. die Einkommensteuer 2002, 2003, 2004 und 2005 und die Umsatzsteuer 2002, 2003, 2004 und 2005 [Anmerkung BFG: Die "Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 und 2005" wurde in der hier zu behandelnden Berufung nicht angefochten und waren solche Bescheide auch noch nicht erlassen.] so zu berechnen, dass im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die beschriebenen Objekte als Einkunftsquellen anerkannt und gleichzeitig der Vorsteuerabzug gewährt werde und die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 mit 0 Euro festgesetzt würden.

Der Berufung liegen drei Konvolute: Anlage 1 ("Fotos"), Anlage 2 ("Schriftliche Dokumente" und Anlage 3 ("Prognoserechnungen") bei.

In einem **Schreiben vom 5. April 2006** (RM-Akt Seite 18f) gab der Bf. "in Ergänzung zur Berufung" an, es würden die beiliegenden zwei Eingangsrechnungen der jeweils Ma Bau und Handels GmbH vom 4. Juni 2003 in Höhe von 32.820 Euro (netto 27.350 Euro zuzüglich 20% USt 5.470,00 Euro) und vom 17. Juni 2003 in Höhe von 29.220 Euro (netto 24.350 zuzüglich 20% USt 4.870 Euro) übermittelt, welche beide dem nicht berufsgegenständlichen Objekt F-Gasse 73 zuzurechnen seien. "Versehentlich" hätten diese beiden Rechnungen bisher in der "Einnahmen-Ausgabenrechnung" keine Berücksichtigung gefunden. Es werde der Antrag gestellt, die angefallenen Kosten

in Höhe von netto 51.700 als Herstellungsaufwendungen zu berücksichtigen und die Vorsteuer in Höhe von 10.340 Euro an den Bf. rückzuerstatten.

#### c) Rechtsmittelverfahren

Mit **Vorhalt vom 22. März 2011** ersuchte der damalige UFS den Bf. um schriftliche Stellungnahme und Nachreichung der in der Berufung zwar angeführten jedoch bisher nicht vorgelegten Unterlagen. Weiter wies der UFS in Tabellenform auf die zu den drei berufungsgegenständlichen Objekten erklärten Verluste und den Umstand hin, dass sich diese drei Objekte in der Zwischenzeit sämtlich nicht mehr im Eigentum des Bf. befinden würden. Bei der **K-Gasse** würde ein allfälliger Antrag des Bf. auf Parifizierung zur Begründung von Eigentumswohnungen gegen eine Vermietungsabsicht sprechen und geringe Einnahmen 2005 und 2006 würden überdies nur Versicherungsvergütungen darstellen. Bei der **S-Gasse** seien während der gesamten Dauer der Bewirtschaftung keine Einnahmen erzielt worden. In Hinblick auf die zwischenzeitige Sachverhaltsentwicklung, dass nach Einbringung der Berufung alle drei berufungsgegenständlichen Liegenschaften nicht mehr im Eigentum des Bf. stünden, werde nochmals ersucht, eine allfällige Vermietungsabsicht zu beweisen. Der Bf. möge auch die Gründe für den Verkauf angeben.

Eine Antwort des Bf. auf diesen Vorhalt erfolgte nicht.

Zwar rief der Bf. den Referenten am **5. Mai 2011** an und gab Namen und Anschrift des nunmehrigen steuerlichen Vertreters an und ersuchte um Fristerstreckung bis 30. Juni 2011 und mit **Schreiben vom 30. Juni 2011** ersuchte der steuerliche Vertreter um weitere Fristverlängerung bis 31. Juli 2011 und gab an, dass hinsichtlich der vom Bf. angeführten Beweise dafür, dass eine Vermietungsabsicht jedenfalls gegeben gewesen sei, die Einvernahme des Bearbeiters beim Immobilienmakler N. U (mit Angabe einer Adresse) „beauftragt werde, sowie noch weitere Beweismittel bekannt gegeben“ würden.

Am 22. September 2011 rief der steuerliche Vertreter beim Referenten an und gab an, dass der Bf. krank sei und eine Vorhaltsbeantwortung noch ergehen werde.

Diese erfolgte wiederum nicht.

In einem **weiteren Vorhalt vom 6. Oktober 2011** verwies der UFS darauf, dass der Vorhalt vom 22. März 2011 nach wie vor unbeantwortet sei. Sämtliche beschwerdegegenständlichen Gebäude würden sich nicht mehr im Eigentum des Bf. befinden. Der allfällige Umstand, dass der jeweilige Verkauf der Gebäude auf Druck der Banken wegen mangelhafter Finanzierung erfolgt sei, bilde auch ein Indiz dafür, dass eine Vermietungstätigkeit, so wie sie der Bf. ausgeübt habe, nicht geeignet gewesen sei, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Der Bf. werde daher ersucht, zu beweisen, dass die Aufgabe der Vermietungstätigkeit nicht von vornherein geplant gewesen sei (unter Hinweis auf VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343) und dass die konkret (bis zur Veräußerung) ausgeübte Tätigkeit geeignet gewesen wäre einen Gesamtüberschuss in absehbarer Zeit zu erbringen (unter Hinweis auf VwGH 27.4.2011, 2008/13/0162). In einem **Telefongespräch mit dem Referenten am 22. September 2011**

habe der neue steuerliche Vertreter zutreffend darauf hingewiesen, dass bei einer Prognoserechnung auch die Situation mietgeschützter Objekte zu berücksichtigen sei. Der Bf. werde daher gefragt, ob er an den in der Berufung vorgelegten drei Prognoserechnungen Änderungen vornehmen wolle. Das Vorliegen von mietrechtlichen Beschränkungen sei vom Bf. für jedes der drei Häuser nachzuweisen.

Eine schriftliche Vorhaltsbeantwortung erfolgte wiederum nicht.

In der vom Referenten nach telefonischer Vereinbarung aufgenommenen **Niederschrift vom 13. Dezember 2011** gab der steuerliche Vertreter an, betreffend **B-Gasse** habe der Bf. zwei Varianten beabsichtigt gehabt und zwar Vermieten von Wohnungen bzw. ein Studentenheim. Der Bf. habe kurz gesagt ca. ab 2004, 2005 ein Burnout gehabt und die Baustellen nicht mehr überwachen können. Es habe kein finanzielles Problem gegeben. Die Banken hätten den Bf. bis dahin finanziert und es wäre der jeweilige Liegenschaftsankauf ohne Sanierungs- und Fertigstellungskonzept von der Bank auch nicht finanziert worden. Die Veräußerungen und die Nichtfortführung der Bauarbeiten sei auf den gesundheitlichen Zusammenbruch des Bf. zurückzuführen gewesen. Der Referent verwies auf die erklärten Ergebnisse (Verluste) und dass bezüglich Vermietungstätigkeit bei der **B-Gasse** Mieter ausgesiedelt (ab 2006 keine Mieteinnahmen) und bei den anderen Objekten **S-Gasse** und **K-Gasse** überhaupt nie Mieteinnahmen erzielt worden seien, bei der **K-Gasse** seien als einzige Einnahmen Versicherungsvergütungen erzielt worden (außer 2003). Laut Erkenntnis VwGH 26.5.2010, 2007/13/0040, sei für einen vergleichbaren Fall das Fehlen eines Finanzierungskonzeptes darüber, wie der damalige Beschwerdeführer das für die Umsetzung des Bauvorhabens erforderliche Fremdkapital hätte aufbringen wollen, bemängelt worden. Auch im Fall des Bf. fehle es an einem solchen Finanzierungskonzept, zumal der Bf. zu seiner Einkommensteuerveranlagung als Einzelperson und zusätzlich zusammen mit seiner Ehefrau Ausgaben für eine große Anzahl von Gebäuden geltend gemacht habe. Laut steuerlichem Vertreter habe es zur **S-Gasse** mehrere Makleraufträge zur Vermietung gegeben. Der steuerliche Vertreter legte dazu ein Schreiben Re vom 5. Dezember 2009, und zwei Mietverträge gültig ab Fertigstellung und gegebener Vermietbarkeit R Gebäudetechnik GmbH vom 4. April 2005 betreffend den Türnummern 4 und 5 und Sa Bau GmbH vom 26. Jänner 2007 betreffend Türnummern 1 und 2 vor. Beide Verträge sollen "ab Gebäudefertigstellung" beginnen. [Anmerkung: Eine Gebäudefertigstellung durch den Bf. erfolgte jedoch nicht.] Die Geschäftsführer dieser Gesellschaften (potentielle Mieter) könnten die beabsichtigte Anmietung auch bestätigen. Erforderlichenfalls könnte auch die Botschafterin vom Staat aussagen, dass sie mit dem Bf. wegen möglicher Vermietung der **S-Gasse** Kontakt gehabt habe. Laut steuerlichem Vertreter habe es betreffend **K-Gasse** sehr wohl Mieteinnahmen gegeben, die auf Grund mietengeschützter Verträge damals nicht höher vereinbar gewesen seien. Der steuerliche Vertreter legte zwei Zentralmeldeabfragen betreffend der beiden bulgarischen Staatsbürger Mi (gemeldet seit 18. August 2003) und Iv (gemeldet seit 10. Februar 2003), jeweils als Nebenwohnsitz, vor. Zur **B-Gasse** habe es auch einen

Vermietungsauftrag an die Maklerfirma Me gegeben, der nachgereicht werde. Die noch fehlenden Unterlagen würden bis Mitte Februar 2012 "nachgereicht" werden.

Dem vorgelegten Schreiben Re vom 5. Dezember 2009 ist zu entnehmen: Aus Anlass des Jahreswechsels erlaube sich der Makler, die vereinbarten Darstellungen ua. des Objektes **S-Gasse** vorzulegen. Während des Jahres seien im Schnitt 15 bis 20 Anfragen zu verzeichnen. Ein kleiner Teil davon habe den Ankauf betroffen, diese Anfragen würden vom Makler zum Teil in Evidenz gehalten, zum größeren Teil hätten diese wegen der jeweils aktuellen Fertigstellungssituation vorderhand nicht befriedigend beantwortet werden können. Speziell für die **S-Gasse** bestünde ein reges Interesse an Einmietungen. Hier halte der Makler ebenfalls einige Anfragen in Evidenz, denn ein Bezugstermin habe ja noch nicht genannt werden können.

Der steuerliche Vertreter gab in einem weiteren **Schreiben an den UFS vom 27. April 2012** an, anlässlich der persönlichen Vorsprache sei darauf hingewiesen worden, dass ein wesentlicher Grund für die Veräußerung von Liegenschaften im äußerst schlechten Gesundheitszustand des Bf. gelegen gewesen seien. Dazu würden Urkunden vorgelegt, die zwischenzeitig hätten beschafft werden können und zwar Befundberichte von Dr. Ko, weitere Unterlagen würden "noch nachgereicht".

Einem **"neuropsychiatrischen Befund" vom 3. November 2004** von Dr. Ko, Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger, ist zu entnehmen, dass der Bf. nun seit "ca. zwei Jahren" wegen zunehmender depressiver Symptomatik in Behandlung sei und in Folge einer notwendig gewordenen beruflichen Umstellung es auch zu einem schweren Angstsyndrom gekommen sei. Die weitere Vorgeschichte sei "in den Vorbefunden geschildert". Zuletzt seien die Angstzustände und Panikperioden so gehäuft gewesen, dass es zu einer missbräuchlichen Einnahme eines angegebenen Medikaments gekommen sei. Trotz antidepressiver Medikation könne der Bf. seiner Tätigkeit im Verkauf seine Einzelhandel betreffend auf Grund hochgradiger psychomotorischer Unruhe nicht ausüben. Auch die restliche "kaufmännische Tätigkeit (Hausverwaltung etc.)" sei dem Bf. derzeit auf Grund schwerer Antriebslosigkeiten und Biorythmusstörungen nicht möglich. Häufig sei das morgentliche Pessimismus so massiv, dass der Bf. erst mittags aus dem Bett komme. Dr. Ko "würde die Depressivität (Hamilton Score) als hochgradig ansehen". Die antidepressive Medikation sei in einem enttäuschenden Maße wirkungslos, nach Dafürhalten von Dr. Ko sei der Bf. auch auf Dauer in den nächsten Jahren nicht als arbeitsfähig zu bezeichnen. Diagnose: schwere länger dauernde depressive Reaktion.

Laut einem weiteren **"neuropsychiatrischen Befundbericht" vom 16. Februar 2005** von Dr. Ko befinde sich der Bf. nach wie vor in regelmäßig fachärztlicher Behandlung und leide "seit Jahren" an einer "rez. schweren depressiven Erkrankung". Zwischenzeitlich könnten kurzfristige psychische Stabilisierungen erreicht werden und auch eine Hospitalisierung habe mehrmals aufgrund der regelmäßigen Behandlung verhindert werden können. Bezüglich der Belastbarkeit und Arbeitsfähigkeit des Bf. sei seitens Dr. Ko weiterhin

anzumerken, dass diese derzeit nicht gegeben sei und aufgrund des bisherigen Krankheitsverlaufes "es als sehr unwahrscheinlich anzusehen" sei.

Laut steuerlichem Vertreter **im Schreiben vom 27. April 2012** ergebe sich damit insbesondere hinsichtlich des vom VwGH in anderen Fällen geforderten Finanzierungskonzepts, dass – "unabhängig davon, dass ein solches vorgelegen" sei [Anmerkung: Finanzierungskonzepte wurden trotz mehrfachen Ersuchens nicht vorgelegt] – beim Bf. andere Gründe, die in seiner Person gelegen gewesen seien, ihn an der geplanten Abwicklung betreffend Sanierung der Liegenschaften entsprechend den Prognoserechnungen "geändert" hätten. Im Hinblick darauf, dass derzeit auch eine diesbezügliche Betriebsprüfung stattfinde, würden die Unterlagen zu den Objekten des Bf. derzeit noch ergänzend aufgearbeitet und werde "kurzfristig" zu den drei gegenständlichen Objekten noch ergänzende Ausführungen insbesondere zu den mietgeschützten Objekten erfolgen und entsprechende Aufstellungen vorgelegt werden. Der steuerliche Vertreter weise darauf hin, dass die Aufarbeitung der schon teilweise längere Zeit zurückliegenden Unterlagen und Informationen einerseits schwierig und andererseits auch zeitaufwendig sei und danke für die "bisherige Fristverlängerung". Die ergänzende Stellungnahme zu vorgenannten Unterlagen werde aber "demnächst" fertiggestellt sein und werde nochmals um "kurzfristige Fristverlängerung" gebeten.

Nach weiteren eineinhalb Jahren gab der steuerliche Vertreter **im Schreiben vom 13. September 2013** (Eingangsstempel UFS) an, er erlaube sich, weitere Unterlagen vorzulegen sowie ergänzend nachstehende Stellungnahme abzugeben: Wie bereits ausgeführt, sei ein wesentlicher Grund für den Verkauf der gegenständlichen Liegenschaften leider im sehr schlechten Gesundheitszustand des Bf. gelegen. Als Nachweis hierfür lege er einen weiteren ärztlichen Befund über den damaligen Gesundheitszustand des Bf. vor.

Dieser "**Neuropsychiatrische Befund**" vom **1. August 2013** der Gruppenpraxis Dr. Ko ua., unterschrieben von Dr. Ko, lautet: "Der heute 69-jährige Patient war zwischen 2004 u. 2007 wegen rez. depressiver Beschwerden bei mir in Behandlung. Die Arbeitsfähigkeit war damals sicherlich zum größten Teil nicht gegeben." Weiters wurde die damalige Medikation angegeben.

Laut Steuerberater würde sich aus diesem Befund ergeben, dass der Bf. jedenfalls ab dem Jahr 2004 nur eingeschränkt arbeitsfähig und deshalb nicht in der Lage gewesen sei, die erworbenen Liegenschaften gemäß ursprünglichen Planungen baulich zu adaptieren und zu sanieren, sowie anschließend zu vermieten. Es sei diesbezüglich ein unvorhersehbares Ereignis vorgelegen, sohin Unwägbarkeit. Als Unwägbarkeit gelte nach Rechtsprechung, Lehre und Verwaltungspraxis, auch der Verlust der persönlichen Arbeitskraft und anderer Ereignisse, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen würden (unter Hinweis auf "etwa" VwGH 27.04.2000, 99/15/0012; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177; VwGH 03.07.2003, 99/15/0017). Gemäß einer Entscheidung des UFS vom 03.03.2005, RV/0310-G/02, stehe bei der Übertragung einer Liegenschaft bzw. bei der Einstellung einer Vermietungstätigkeit - vor der Erzielung eines gesamt positiven

Ergebnisses - die Annahme der Ertragsfähigkeit dieser Vermietung noch nicht entgegen, wenn die Vermietung nicht von vornherein für einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten (wie gegenständlich) ergeben habe. Festzuhalten sei in diesem Zusammenhang nochmals, dass alle drei gegenständlichen Objekte zum Zeitpunkt des Erwerbes Mietzinsbeschränkungen unterlegen seien. Als Beweis werde auf beispielsweise beiliegende Mietzinslisten verwiesen. Bei einem Mietobjekt mit gesetzlichen Mietzinsbeschränkungen wie Kategoriemietzins und Richtwertmietzins sei nach der Judikatur und auch nach den Liebhabereirichtlinien grundsätzlich Liebhaberei nicht anzunehmen und seien fiktive marktkonforme Mieten zu unterstellen (unter Hinweis auf Doralt in RdW 2004/96, Heft 2 vom 16. Februar 2004, 119). So habe auch der VwGH im Erkenntnis vom 25.11.1999, 97/15/0144, ausgesprochen, dass für den Fall gesetzlicher Mietzinsbeschränkungen die Prognose über die Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges ausgehend von der vom Vermieter tatsächlich ausgeübten Art der Vermietung unter Heranziehung fiktiver marktkonformer Mieten zu erstellen sei, was auch in den jeweiligen Prognoserechnungen berücksichtigt worden sei. Zu den einzelnen Objekten werde wie folgt ergänzend zu den bisherigen Ausführungen Stellung genommen:

#### **B-Gasse:**

Es handle sich dabei um ein Haus, das der Bf. in einer Versteigerung erworben habe. Vorgelegt würde die Mietzinsliste für Jänner 2003 der Hausverwaltung NH - hieraus sei ersichtlich, dass für insgesamt 462 m<sup>2</sup> Nutzfläche der monatliche Hauptmietzins 279,07 Euro betrage; bereinigt um die Garagenfläche im Hof von 134,01 m<sup>2</sup> würden als vermietete Wohnnutzfläche 328 m<sup>2</sup> verbleiben. [Der Bf. legte für diese Liegenschaft eine Zinsliste "per 01.2013" für 7 Tops für die Mieter Sr GmbH, die ehemalige Eigentümerin, die Herren Sr und S sowie Frau W vor.] Wie sich aus der beiliegenden Zinsliste ergebe, habe der Bf. mit dem ersteigerten Haus auch eine Firma des vorigen Eigentümers als Mieter übernommen, die leider nur teilweise Betriebskosten bezahlt habe. Diese Fa. Sr habe erst nach rechtlicher Intervention aus dem Objekt hinaus bekommen werden können und sollte dann die Sanierung der Wohnungen/Standardanhebung erfolgen, um ortsübliche angemessene Mieten erzielen zu können, wie sie auch in der Prognoserechnung enthalten seien. Weiters werde auf die Prognoserechnung für dieses Objekt "laut Akt" verwiesen: Hieraus sei ersichtlich, dass bei angenommenen Mieten und voraussichtlichen Ausgaben ab dem Jahr 2006 ein Überschuss von über 9.000 Euro pro Jahr erzielt worden wäre. Ein Gesamtüberschuss hätte sich demzufolge ab dem Jahr 2011 ergeben, sodass keine Liebhaberei bei dieser Einkunftsquelle gegeben sei.

#### **S-Gasse:**

Vorgelegt werde ergänzend ein Schreiben der Immobilien-Kanzlei HM OEG vom 10. Februar 2006. Hieraus sei ersichtlich, dass von dieser Kanzlei diverse Mietinteressenten angesprochen worden seien, die bereits ein konkretes Interesse an einer Anmietung dieses Objektes bekundet hätten. Die Sanierung dieses Hauses sei vom Bf. begonnen worden, er habe es aber dann im nicht fertigen Zustand aus



vorgenannten gesundheitlichen Gründen verkaufen müssen, die gewinnbringende Vermietung sei erst nach der Sanierung möglich gewesen. So sei etwa mit der namentlich genannten Botschafterin von staat wegen der Komplettanmietung dieses Objektes verhandelt worden. Als Gesamtmiete sei ein Betrag von 6.000 bis 7.000 Euro monatlich in Verhandlung gewesen. Die Gespräche mit ihr hätten im Zeitraum 2005 bis 2006 stattgefunden. Vom damaligen Rechtsvertreter, Herrn Dr. P sei aber von einem Mietvertragsabschluss mit dieser afrikanischen Botschaft abgeraten worden - wegen zu erwartender Probleme bei Nichtbezahlung der vereinbarten Mieten (Außerterritorialität). Auch hier werde nochmals auf die vorliegende Prognoserechnung für dieses Objekt laut Akt verwiesen, woraus ersichtlich sei, dass bei einer realistisch zu erwartenden Miete von 6.000 Euro pro Monat und voraussichtlichen Ausgaben ab dem Jahr 2006 ein Überschuss von ca. 13.300 Euro pro Jahr erzielt worden wäre. Ein Gesamtüberschuss hätte sich demzufolge ab dem Jahr 2014 ergeben, sodass auch hier Liebhaberei nicht gegeben sei. Als Beweis soll ein beiliegendes Schreiben der Immobilien HM OEG vom 10. Februar 2006 und der Zeuge Ing. TM gelten.

#### **K-Gasse:**

Hierbei handle es sich ebenfalls um ein Zinshaus, erbaut um die Jahrhundertwende. Vorgelegt werde die Zinsliste per 1. Februar 2003 - hieraus sei ersichtlich, dass die Mieten für sechs vermietete Wohnungen mit einer Nutzfläche von 247,90 m<sup>2</sup> 327,31 Euro betragen hätten - dies entspreche einem Wert von 1,32 Euro pro m<sup>2</sup> [6 männliche Mieter mit bulgarischen Namen, die Wohnungsgröße liegt zwischen 22,7 und 57 m<sup>2</sup>, der Hauptmietzins pro Wohnung zwischen 41,61 und 75,85 Euro]. Die Wohnungen seien alle der Kategorie D unterlegen, sodass keine höheren Mieten vereinbart hätten werden dürfen. Wieder werde auf die Prognoserechnung auch für dieses Objekt laut Akt verwiesen: Daraus sei ersichtlich, dass nach einer Adaptierung der Wohnungen und Anhebung auf Kategorie A und Mieteinnahmen von 1.750 Euro pro Monat (7 Euro pro m<sup>2</sup>) bzw. etwa 21.000 Euro pro Jahr und den voraussichtlichen Ausgaben ab dem Jahr 2005 ein Überschuss erzielt worden wäre. Ein Gesamtüberschuss hätte sich demzufolge ab dem Jahr 2012 ergeben. Festzuhalten sei, dass auch hier die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. Verausgabung der Kosten klar erwiesen sei und der Entschluss des Bf. zur Vermietung wie folgt ebenfalls klar und deutlich nach außen in Erscheinung getreten sei: Der Bf. habe mit "diversen" Immobilienmaklern auch bei diesem Objekt Gespräche zwecks Vermietung der Wohnungen geführt und auch die diesbezüglichen Aufträge erteilt sowie Planungen und Kostenvoranschläge mit Fertigstellungsterminen für die beabsichtigten Umbau- und Sanierungsarbeiten etwa durch Architekt H, Fa. CI Bau (Herr Pi) und die Bau-Firma R Gebäudetechnik GmbH erstellen lassen (unter Hinweis auf bereits vorgelegte Unterlagen).

Wie bereits ausgeführt, habe es zu allen Objekten auch keinen Verkaufsdruck seitens der finanzierenden Bank gegeben. Als Beweis sollen gelten: Zeugeneinvernahmen von Herr Mag. Ha, p.A. einer angegebenen Bank, Herr RE, GF der R Gebäudetechnik GmbH, Herr Günter Mitter, ehem. GF der Sa Bau GmbH, Herr AP, ehem. beschäftigt in der Fa. CI

Bau GmbH, würden beantragt. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass damals jeweils Einkunftsquellen des Bf. vorgelegen seien. Die Betätigung des Bf. sei hinsichtlich aller gegenständlicher Häuser objektiv ertragsfähig gewesen, weil die Möglichkeit bestanden habe, Überschüsse in einer Höhe zu erzielen, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgeglichen hätten, sondern darüber hinaus zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten geführt hätten. Lediglich aus den dargelegten Unwägbarkeiten hätten die geplanten Sanierungen und daran anschließend die ertragsbringenden Vermietungen nicht durchgeführt werden können. Auf Grund der bereits vorgelegten Prognoserechnungen sei ersichtlich, dass nach der voraussichtlichen planmäßigen Errichtung bzw. Adaptierung innerhalb von höchstens 23 Jahren ("vgl. Liebhaberei-Verordnung") jedenfalls ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bei allen drei Objekten erzielt worden wäre, sohin keine Liebhaberei gegeben sei.

Dem beigelegten Schreiben der Immobilien HM OEG vom 10. Februar 2006 ist zu den beschwerdegegenständlichen Objekten zu entnehmen: Vermietung **S-Gasse**: Anfrage für die Dachgeschosswohnung von Herrn AS, Geschäftsführer und Inhaber der Firma PM in PLZ4 Ort. Kunde lebe in Scheidung und momentan bei seiner Tante im Haus einmal ums Eck der Gasse. Der Kunde frage bereits zum 4. Mal an, wann es endlich zu einem möglichen Miettermin kommen könne. Der Kunde habe jedoch auch Sonderwünsche eine Garage betreffend, da er selbst ein amerikanisches Auto fahre mit einer gewissen Überlänge. Am besten, der Makler vereinbare einen Termin mit dem Bf., um diesen den möglichen Mieter vorzustellen und dass dem Kunden gleich der erste Garagenplatz vergeben werden könnte, denn dort würde dieser nach Erachten des Maklers die Limousine parken können. Des Weiteren habe der Kunde noch Fragen zur Ausstattung von den Nassräumen bzw. zu den geplanten Marken-Einbauküchen. Der Makler habe mit Kunden im Küchenstudio bereits einen Termin ausgemacht. Termin sei der 20. Februar 2006 im Küchenstudio. Bis dahin müssten jedoch die Küchenanschlüsse fixiert sein, damit der Kunde zwischen den 6 verschiedenen Küchenmodellen wählen könne. Im Falle, dass sich der Kunde für eine andere Küche entscheide, trage der Kunde den Aufpreis selbst. Anfrage für das Parterre so wie das Hochparterre von der Firma PI in Italien. Der namentlich genannte Geschäftsführer habe bereits zum zweiten Mal die Baustelle mit dem Makler besichtigt und möchte unbedingt hier seinen österreichischen Firmensitz haben. Jedoch nur für die Dauer von 5 Jahren maximal 6 Jahre. Herr MH möchte für sich und seine Familie das Hochparterre anmieten und als Arbeits- und Präsentationsraum würde er gerne das Parterre nehmen, wobei hier Frau AM aus Land (Mitarbeiterin, Pressesprecherin) eine Wohneinheit beanspruchen würde. Die Wohnung werde jedoch nur als Präsentationsraum verwendet ohne Lärm, Schmutz oder Geruchsbelästigung und auch kein Kundenverkehr. Je Wohneinheit würde ein Stellplatz für ein Kfz benötigt. Der Makler sei auch beauftragt worden, für 2 weitere Mitarbeiter in unmittelbarer Gegend Mietwohnungen zu suchen, welches ihm die Absichten der Firma verstärke, dass sie tatsächlich mieten wolle. Des Weiteren würde Herr MH gerne wissen, ob er das Parterre für die Firma So Sicherheitsdienstleistung anmieten könne und die Firma PI das Untermietsrecht auf 5 Jahre bekomme. Der Makler denke, es handle sich

hierbei um steuerliche Gründe. Wie weit das rechtens gemacht werden könne, wisse der Makler nicht und werde sich in einem persönlichen Gespräch zeigen. Es sei jedoch kein "bedingtes Verlangen", es gehe Herrn MH eher um die repräsentative Lage, welche die Liegenschaft mit sich bringe. Kunde suche eine TOP Adresse, welche der Bf. ihm hiermit geben könnte. Wie gesagt, handle es sich aber um maximal 5 Jahre. Es seien noch einige Fragen offen, so wie Sanitär und Küchen, wobei der Makler das seines Erachtens schon mit dem Kunden fixiert habe und nur noch die „Einstimmung“ des Bf. bräuchte. Für beide Wohnungen würden ihm die Standard-Küchen passen, nur im Hochparterre hätte er gerne den dunkleren Korpus, welches der Makler mit dem Küchenstudio noch abklären müsse. Der Makler sehe aber kein Problem. Lediglich wolle der Kunde im Parterre eine extra Internetanbindung haben (technische Anforderungen würden beim Makler aufliegen) und einen Stromausgang für einen Beamer, welcher momentan auch kein Problem sei. Wenn der Bf. wolle, könne der Makler das Problem gerne selbst bearbeiten, da er Erfahrung in diesem Bereich habe. Laut Plan sei eine Leer-Verrohrung genau dort vorgesehen. Des Weiteren möchte der Kunde ebenfalls die Küche von der Halle in den Raum neben an verlegt haben, welches aber, so glaube der Makler, bereits besprochen worden sei. Voraussichtliche Mieteinnahmen Parterre 2.450 Euro inkl. und Hochparterre 2.485 Euro (Stockwerkszulage) und inklusive je 1 Garagenplatz. Genaue Preise seien jedoch auch noch mit dem Kunden zu vereinbaren. Geplant sei seitens Herrn MH, dass er ab 1. August 2006 in Österreich starten wolle, also bis dahin sollte alles erledigt sein, und der Bf. und der Makler habe noch etwas Zeit. Wie der Makler dem Bf. gesagt habe, sei es genau der richtige Zeitpunkt und der richtige Bauabschnitt, wo man schon anfangen könne zu makeln. Die Erfahrungswerte würden dem Makler zeigen, dass Kunden sich schon während des Baues entscheiden und die Mitspracherechte der Planung und Ausstattung ausnützen würden. Genau wie es große namhafte Hausverwaltungen in Ort machen würden. Jetzt bleibe nur mehr der 1. Stock frei, welchen der Bf. und der Makler bestimmt bis allerspätstens Ende April 2006 unter Dach und Fach hätten. Der Makler habe auch schon eine passende Reinigungsfirma sowie Schneeräumungsfirma in Aussicht, welche das zukünftige Projekt kostengünstig machen könnten. Einen Kostenvoranschlag übermittle der Makler dem Bf. beim nächsten Treffen.

#### d) Verhandlung

In der auf Antrag des Bf. abgehaltenen **mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem gesamten Senat am 20. April 2017** führte der steuerliche Vertreter aus wie in seinen bisherigen Schriftsätzen und ergänzte:

Vorweg hielt der steuerliche Vertreter fest, dass die Beschwerde, insoweit der **Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid 2006** vom 13. Jänner 2006 angefochten ist, infolge zwischenzeitigen Ergehens des Jahresbescheides 2006 nicht mehr aufrechterhalten wird. Die diesbezügliche Beschwerde wurde insoweit **zurückgezogen**.

Weiters verwies der steuerliche Vertreter auf die im Akt befindlichen Vermittlungs- und Vermietungsangebote, sowie Vermietungsrücktritte von bereits erfolgten Vermietungen,

weil das Objekt nicht fertiggestellt wurde. Weiters werde auf die bereits vorgelegten Krankenbestätigungen verwiesen.

Einsicht genommen wurde in die Fotos betreffend das Objekt F-Gasse, aus denen Renovierungsarbeiten ersichtlich seien. Damit im Zusammenhang stünden die im Ergänzungsschriftsatz vorgelegten beiden Rechnungen der Ma Bau und Handels GesmbH vom 4. und 17. Juni 2003.

#### **B-Gasse:**

Der steuerliche Vertreter verwies auf die bisherigen Ausführungen im Verfahren, insbesondere darauf, dass die beim Bf. zweifellos vorhandene Vermietungsabsicht, vor allem krankheitsbedingt, nicht weiter habe verfolgt werden können. Vor allem habe es an der erforderlichen Energie und der Durchsetzungskraft gegenüber der Bauwirtschaft gefehlt. Verwiesen wurde auf bereits vorgelegte Befundberichte, z.B. vom Dezember 2003 von Dr. Ko betreffend Depressivität, Burn out, Erschöpfungssyndrom. Vorgelegt wurden weitere ärztliche Atteste aus den Jahren 2010 und 2011, welche als Beilagen 1 bis 4 zum Akt genommen wurden.

Bei mietengeschützten Objekten komme laut Judikatur des VwGH eine Liebhabereibeurteilung grundsätzlich nicht in Betracht. In diesem Zusammenhang verwies der steuerliche Vertreter auf die Mieterliste betreffend die **B-Gasse**, aus dieser sei ersichtlich, dass höhere Mieten nicht erzielbar gewesen seien, ohne dass entsprechende Standardanhebungen durch umfassende Renovierungsarbeiten durchgeführt würden. Die Prognoserechnungen seien bereits vorgelegt worden und, konkret bei der **B-Gasse**, sei daraus ersichtlich, dass sich bereits im Jahr 2006 ein jährlicher Überschuss ergeben hätte. Rückblickend betrachtet hätte sich noch ein besseres Ergebnis ergeben, weil die Zinsen gefallen seien.

#### **S-Gasse:**

Laut steuerlichem Vertreter hätte die Käuferin dieses Objektes die vom Bf. begonnenen Sanierungsarbeiten in weiterer Folge fertiggestellt. Dem Bf. sei die Fertigstellung aufgrund seiner zuvor dargelegten Erkrankung nicht möglich gewesen. Es habe mehrere Mietinteressenten gegeben, wie etwa die bereits als Zeugin beantragte Botschafterin von staat. Es sei damals eine Miete von 6.000 bis 7.000 Euro monatlich verhandelt worden. Auch zu diesem Objekt sei eine Prognoserechnung vorgelegt worden, aus der ersichtlich sei, dass sich ein Gesamtüberschuss ab dem Jahr 2014 ergeben hätte.

Der steuerliche Vertreter verwies abschließend auch auf Schwierigkeiten mit den Baubehörden, die zu erheblichen Bauverzögerungen geführt hätten. Dies sei etwa bei der bereits vorhandenen Stützmauer der Fall gewesen, da habe die Baubehörde den Antrag auf nachträgliche Baugenehmigung abgewiesen, wobei erst vom Verwaltungsgericht dieser Bescheid aufgehoben und die Bewilligung erteilt worden sei. Dieses Verwaltungsgerichtsverfahren habe erst nach dem Verkauf der Liegenschaft durch den Bf. stattgefunden.

## K-Gasse:

Laut steuerlichem Vertreter handle es sich hier um ein typisches um die Jahrhundertwende erbautes Zinshaus, welches den Mietzinsbeschränkungen des MRG unterliege. Aus der Zinsliste ergebe sich, dass Kategorie D-Wohnungen, welche nicht teurer hätten vermietet werden dürfen, überwiegend vorgelegen seien. Aus der vorgelegten Prognoserechnung ergebe sich, dass nach den geplanten Sanierungsarbeiten mit Kategorieanhebung bereits ab dem Jahr 2005 ein jährlicher Überschuss angefallen wäre. Der Gesamtüberschuss wäre im Jahr 2012 eingetreten. Auch hier sei wieder auf die gefallen Zinsen zu verweisen, welche einen höheren Überschuss zur Folge gehabt hätten.

Ergänzend zu den bereits im Akt befindlichen Unterlagen wurde noch ein Vermittlungsauftrag vom Mai 2005 an das Immobilienmaklerbüro XX-Immobilien [betreffend alle drei beschwerdegegenständliche Objekte] vorgelegt, welcher als Beilage 5 zum Akt genommen wurde.

Zu allen drei Objekten verwies die Vertreterin der bel. Beh. auf die Prüfungsfeststellungen.

Über Befragen durch den Berichterstatter, dass alle drei beschwerdegegenständlichen Objekte zu nahezu 100% fremdfinanziert worden seien und für die noch ausstehenden Sanierungsarbeiten ein weiterer hoher Kapitalaufwand erforderlich gewesen wäre und sich folglich die Frage nach der Finanzierbarkeit stelle, führte der steuerliche Vertreter aus: Es seien damals die Ankaufobjekte überwiegend fremdfinanziert worden, wobei der Bf. aus seinen aus vielen Jahren entstandenen Gewinnen aus seiner Trafiktätigkeit und auch früheren Vermietungstätigkeiten Eigenmittel zur Verfügung gehabt habe, aus denen auch die bereits erfolgten Sanierungsarbeiten bezahlt worden seien und es habe auch seitens der Banken gekoppelt an jeweils durchgeführte Sanierungsabschnitte Finanzierungszusagen gegeben. Dies sei primär die damals finanzierende Bank Bank gewesen. Nur habe der Bf. die Sanierungen aus Krankheitsgründen nicht mehr durchführen können und habe daher auch das Geld nicht mehr abgerufen.

Zur Frage des Berichterstatters, aus welchen konkreten vorhergegangenen Einkünften die Finanzierung erfolgen sollte, gab der steuerlicher Vertreter an: Insbesondere auch aus den Einkünften aus der Einzelhandel, die der Bf. damals bereits seit mehr als zwanzig Jahren betrieben habe und auch aus Vermietungseinkünften. Bezüglich der nicht vorgelegten Finanzierungskonzepte benannte der steuerliche Vertreter Mag. Gd Ha als Zeugen, per Adresse der Bank. Die Banken seien nicht das Problem bei der Finanzierung gewesen, sie hätten vielmehr dem Bf. sogar Geld angeboten, wenn er es benötige für die durchzuführenden Sanierungsarbeiten und es hätte sich selbst bei hohen Zinsen und entsprechender Fertigstellung der Sanierungsarbeiten ein entsprechender Totalgewinn ergeben.

Über Vorhalt der zum Teil negativen Mietergebnisse betreffend die anderen vom Bf. betriebenen Vermietungsobjekte **F-Straße**, **J-Gasse** und F-Gasse wie folgt:

F-Gasse:

## Einkünfte V+V in Euro

2002

Erklärung -12.408,96

Zurechnung Prüfbericht Seite 4 3.541,61

-8.867,35

2003

Erklärung -13.382,39

Zurechnung Erstbescheid

Zurechnung Prüfbericht Seite 4 8.309,80

-5.072,59

laut Erklärung:

2004 -14.867,23

2005 -11.764,39

2006 -29.934,63

2007 -11.928,06

2008 -48.144,90

2009 -28.561,80

## **F-Straße:**

ATS

1998 31.086,70

1999 72.268,43

2000 48.909,25

2001 -30.769,13

€

2002 -2.627,18

2003 -1.654,40

2004 -2.016,60

2005 -4.963,27

2006 -19.960,25

2007	2.157,66
2008	9.436,76
2009	9.058,45
2010	1.850,62

**J-Gasse** in Euro:

2002	-19.677,08
2003	-2.767,80
2004	9.025,21
2005	8.365,42
2006	-15.029,59
2007	-18.482,54
2008	-35.889,90
2009	17.732,53
2010	-15.704,79

fürhte der steuerliche Vertreter aus: [Für die **F-Straße**] sei in den Jahren 1998 bis 2001 ein Gewinn von rund 120.000 ATS und in den Jahren 2002 bis 2010 ein geringer saldierter Verlust gewesen. Für die **F-Straße** habe es demnach von 1998 bis 2010 ein ausgeglichenes Ergebnis gegeben. Bei der **J-Gasse** habe die Bank unendlich Geld gegeben. Die **J-Gasse** sei 1:1 von der Bank finanziert worden.

Abschließend halte der steuerliche Vertreter fest, dass die Finanzierung in Bezug auf die Banken nie ein Problem gewesen sei. Die Banken seien immer auf der sicheren Seite gewesen, zumal der entsprechende Substanzwert vorhanden gewesen sei und zumal auch in den letzten zehn bis 15 Jahren die Immobilienpreise, vor allem hinsichtlich der Zinshäuser, massiv gestiegen seien. Für die Banken sei kein Risiko durch einen Verkauf oder eine Vermietung gegeben gewesen.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Beschwerdegegenständlich sind die Bescheide:

- Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 und 2003
- Umsatzsteuerfestsetzung August bis Dezember 2004
- Umsatzsteuerfestsetzung Jänner bis September 2005

Für die Jahre 2004 und 2005 ergingen keine Umsatzsteuer-Jahresbescheide.

- Vorauszahlungen Einkommensteuer 2006 und Folgejahre

## 1. Sachverhalt

Der Bf. erklärte betreffend die beschwerdegegenständlichen Häuser **B-Gasse**, **S-Gasse** und **K-Gasse** ausschließlich negative Ergebnisse. Die bel. Beh. nahm noch vor der beschwerdegegenständlichen Außenprüfung betreffend **B-Gasse** und **K-Gasse** für die Jahre 2002 und 2003 geringfügige Änderungen bei der Afa vor – von 2% auf 1,5% –, die jedoch die erheblichen jährlichen Verluste nicht wesentlich reduzierten.

### • **B-Gasse:**

Der Bf. erklärte folgende Ergebnisse (hier und im Folgenden alle Beträge in Euro):

<b>PLZ1 , B-Gasse:</b>	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	3.533,32	4.248,69	2.842,51	890,98	0,00
Afa	-2.795,34	-2.795,34	-2.795,34	-2.795,34	-1.397,67
Leerstehung	-1.764,24	-588,08			
Betriebskosten		-8.683,99	-6.719,31	-6.399,97	-3.803,54
Verwaltungshonorar	-218,04				
Werbungskosten	-9.663,10	-12.126,08	-276,45	-1.011,39	-2.051,26
Instandhaltung					-30.788,50
Afa Ablöse				-505,50	-505,50
KM-Geld					-912,40
Abschlusskosten Konto anteil.					-2.611,79
Werbungsk. HV		-36,39			
Zinsen, Spesen			-2.900,36	-3.251,61	-1.810,89
Afa 1/10			-190,77	-190,77	-190,77
Bankspesen					
Ergebnis	-10.907,40	-19.981,19	-10.039,72	-13.263,60	-44.072,32
Gesamt		-30.888,59	-40.928,31	-54.191,91	-98.264,23

Die Liegenschaft wurde vom Bf. laut **Gerichtsbeschluss vom 3. September 2001** im Konkurs des vorherigen Eigentümers um 2,3 Mio. Schilling (167.147,52 Euro) ersteigert [Arbeitsbogen (AB) Seite 403ff]. Zur Finanzierung räumte eine Bank dem Bf. einen **Kredit vom 31. Oktober 2001** über 2,5 Mio. Schilling (181.682,09 Euro) ein, der am 31. Oktober 2011 zur Rückzahlung fällig war (AB Seite 405ff).



Dem Versteigerungsverfahren im Jahr 2001 lag ein vom Gericht beauftragtes **Gutachten vom 12. April 1999** (AB Seite 409ff) eines Sachverständigen für Immobilienwesen zugrunde, das den damaligen Zustand des 1873/1889 errichteten Gebäudes mit mehreren Geschossen wie folgt beschrieb: Das Vordergebäude war in einem abbruchreifen Zustand. Die übrigen Bauteile waren in einem mäßigen Zustand. Die Hofbefestigung war schadhaft. Die Freiflächen waren mit alten Geräten und altem Baumaterial verstellt. Laut Hausverwaltung wurden für zwei Wohnung Mieten von zusammen 1.694,31 Schilling (123,68 Euro) lukriert, der Rest des Objektes war leerstehend. Die Lage im Gegend in Ort wurde vom Sachverständigen als mäßige Wohngegend und minder gute Geschäftslage bewertet.

Aus den vorgelegten Unterlagen zur Berufung Anlage 2 "Schriftliche Dokumente" ist zu entnehmen: Während zwei Objektbegehungen am **27. November 2001** und **15. Jänner 2002** (Seite 7 bis 9) wurden seitens des Bf. mit den beiden im Ersteigerungszeitpunkt dort wohnhaften Mietern Vergleichsgespräche betreffend Aussiedelung geführt, wobei von den Mietern Entschädigungsforderungen von 200.000 und 300.000 Schilling gestellt wurden. In einem vorgelegten gerichtlichen Vergleich (Seite 5f) verpflichtete sich eine Mieterin zur Räumung ihrer Wohnung bis 30. Juni 2005 gegen Zahlung von 25.000 Schilling durch den Bf.

Mit **Schreiben vom 26. November 2002** erteilte der Bf. an Architekt G H die Ermächtigung zur Planeinsicht und Kontaktaufnahme bei Behörden wegen des Ansuchens um Bekanntgabe der Bebauungsbestimmungen und Erstellung der Einreichunterlagen für bauliche Änderungen. Mit Datumsangaben "2002 09 03, 2003 02 10, 2003 08 10, 2002 09 03" erstellte der **Architekt verschiedene Grobkonzepte** (Seite 11ff) betreffend Nutzflächenherstellung mit angegebenen Baukosten zwischen 222.380 und 899.690 Euro, die sowohl die Vermietung als auch den Verkauf von Wohnungen und Geschäftsflächen des Objektes behandelten (Anlage 2, Seite 14).

Zitat:

„Vermarktung: Schätzung netto:

Vermietung:

Büros, Geschäftsfläche, mit Garage	285 m²x7,-	1.995,-	
Wohnungen	240 m²x7,-	1.680,-	
	monatlich	Euro	3.675,-
	jährlich	Euro	44.100,-

Verkauf:

Büros, Geschäftsfläche, mit Garage	285 m²x1.600,-	456.000,-
Wohnungen	240 m²x1.600,-	384.000,-
	Summe	Euro 840.000,-
	netto	„

Im Schreiben vom 24. Mai 2004 (Seite 3) der Immobilienmakler-Immobilienverwalter FB GmbH teilte diese dem Bf. mit, dass sie das Objekt **B-Gasse** nach einer jedoch erst zu erfolgenden Sanierung mit 4,50 bis 5,50 Euro pro m² an "vorgemerkte Kunden" anbieten würde.

Laut offenem Grundbuch wurde jedoch die Liegenschaft **B-Gasse** vom Bf. bereits weniger als fünf Jahre nach dem Erwerb und noch vor einer Fertigstellung von für eine Vermietung erst notwendiger Renovierungsarbeiten mit **Vertrag vom 9. Juni 2006** um 300.000 Euro wieder verkauft. Das Jahr des Verkaufs ist nicht beschwerdegegenständlich.

Im letzten Jahr 2006 wurden keinerlei Einnahmen erklärt (Werbungskostenüberschuss allein für dieses Jahr: rd. 44.000 Euro). In den Jahren davor 2002 bis 2005 wurden bei laufenden Werbungskostenüberschüssen zwischen rd. 10.000 bis 19.900 Euro nur geringe Einnahmen von den später ausgesiedelten Altmietern zwischen rd. 890 und 4.200 Euro erklärt.

• **S-Gasse:**

Der Bf. erklärte folgende Ergebnisse:

<b>PLZ2 , S-Gasse:</b>	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Afa	-7.443,00	-14.885,00	-14.885,91	-14.885,91	-14.885,91
Betriebskosten		-2.992,45	-3.931,06	-3.867,53	-3.707,03
Werbungskosten	-20,00	-24.235,81	-448,13	-316,65	0,00
2%		-4.781,56	-4.781,56	-4.980,79	
Herstellungsaufwand 2004					
2%			-2.893,26	-3.077,94	
Herstellungsaufwand 2005					
2%				-867,43	
Herstellungsaufwand 2006					

Eintragungsgebühr			-60,00	-60,00	
Kredit 1/20					
Zinsen, Spesen			-12.101,41	-15.007,62	-18.209,76
"Afa 1/20		-926,00	-926,00	-926,00	
Bankspesen"					
KM-Geld					-1.824,80
Abschlussposten 50%			-735,47	-5.826,08	-5.223,58
Anteil					
Ergebnis	-7.463,00	-42.113,26	-37.809,54	-48.564,61	-53.763,24
Gesamt		-49.576,26	-87.385,80	-135.950,41	-189.713,65

	2007	2008	2009	2010
Einnahmen	0,00	0,00	0,00	0,00
Afa	-14.885,91	-14.885,91	-14.885,91	-12.793,54
Betriebskosten	-3.783,95	-9.510,35	-3.905,63	
Werbungskosten	0,00	-866,11	-12.319,23	-4.418,11
2% Herst. 2004	-4.980,79	-4.980,79	-4.980,79	
2% Herst. 2005	-3.077,94	-3.077,94	-3.077,94	
2% Herst. 2006	-867,43	-867,43	-867,43	
2% Herst. 2007	-1.320,44	-1.320,44	-1.320,44	
2% Herst. 2008		-454,55	-454,55	
Eintragungsgebühr	-60,00	-60,00	-60,00	
Kredit 1/20				
Zinsen, Spesen	-24.118,73	-26.917,55	-14.799,30	-4.643,08
"Afa 1/20	-926,00	-926,00	-926,00	
Bankspesen"				
KM-Geld	-2.132,56	-1.464,90	-1.279,11	
Abschlussposten 50%	-7.881,34	-6.944,64	-4.959,29	
Anteil				
Ergebnis	-64.035,09	-72.276,61	-63.835,62	-21.854,73
Gesamt	-253.748,74	-326.025,35	-389.860,97	-411.715,70

Der Bf. ersteigerte die Liegenschaft laut **Gerichtsbeschluss vom 18. Dezember 2002** (AB Seite 487f) in einem Exekutionsverfahren einer Bank gegen einen Bauträger um 890.000 Euro. Zur Finanzierung räumte eine Bank dem Bf. einen **Kredit vom 20. Jänner 2003** über 700.000 Euro, zur Rückzahlung fällig am 31. Jänner 2023, ein (AB Seite 489ff).

Dem Versteigerungsverfahren im Jahr 2002 lag ein vom Gericht beauftragtes **Gutachten zum Bewertungszeitpunkt Juli 2001** (AB Seite 493ff) eines Sachverständigen für Immobilienwesen zugrunde, das den damaligen Zustand des 1905 errichteten Villenobjekts mit Jugendstilelementen bestehend aus vier Geschossen wie folgt beschrieb: Die Liegenschaft war unbenutzt, das Haus devastiert und frei zugänglich. Auf der offenen Dachhaut waren Plastikfolien abgerissen. Auf Grund des devastierten Gebäudezustandes wurden Bestandsverhältnisse nicht angenommen.

Aus den vorgelegten Unterlagen zur Berufung Anlage 2 "Schriftliche Dokumente", Seite 26ff, ergibt sich: In dem – bereits bei Darstellung des Verfahrensganges, Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 13. September 2013 - wiedergegeben **Schreiben vom 10. Februar 2006** (auf den dort vollständig festgestellten Inhalt wird verwiesen) teilte die Immobilien HM OEG dem Bf. mit, dass mehrere genannte Personen Interesse an einer Anmietung von Räumlichkeiten hätten. Zur damaligen Zeit war jedoch das Objekt **S-Gasse** eine Baustelle, nach Angaben der Immobilien HM OEG sei es "genau der richtige Zeitpunkt und der richtige Bauabschnitt" gewesen, wo man schon anfangen könne, zu "makeln" und den Kunden eine Mitsprachemöglichkeit bei Planung und Ausstattung zu geben. Festzustellen ist jedoch, dass es sich bei diesem Objekt bis zum späteren Verkauf um eine Baustelle handelte und somit vermietbare Wohnungen in dem Zeitraum, in dem der Bf. Eigentümer war, nicht existierten.

Im bereits oben bei der **B-Gasse** zitierten Schreiben der Immobilienmakler-Immobilienverwalter FB GmbH vom 24. Mai 2004 wurde dem Bf. mitgeteilt, dass sie das Objekt **S-Gasse** nach einer erst zu erfolgenden Sanierung mit 10 bis 12 Euro pro m<sup>2</sup> an "vorgemerkte Kunden" anbieten würde.

Dennoch wurden während der gesamten Dauer der Bewirtschaftung durch den Bf. über neun Jahre hinweg keine Einnahmen erzielt. Die jährlichen Werbungskostenüberschüsse beliefen sich nach rd. 7.500 Euro im ersten Jahr 2002 und rd. 21.800 Euro im letzten Jahr 2010 zwischen rd. 37.800 und 72.300 Euro jährlich.

Der Bf. verkaufte schließlich die Liegenschaft **S-Gasse** - nach rund neun Jahren ohne jemals Einnahmen erzielt, Renovierungsarbeiten abgeschlossen und vermietbare Wohnungen geschaffen zu haben - mit **Kaufvertrag vom 24. März 2010** um 1,2 Mio. Euro. Das Jahr des Verkaufs ist nicht beschwerdegegenständlich.

• **K-Gasse:**

Der Bf. erklärte folgende Ergebnisse:

<b>PLZ3 , K- Gasse:</b>	2002	2003	2004	2005	2006
Einnahmen	0,00	2.172,73	0,00	406,37	1.280,00
Afa	-1.463,00	-2.926,00	-2.926,00	-2.926,00	-1.463,00
Betriebskosten	-102,41	-7.907,55	-5.929,88	-3.110,48	-1.812,06
Werbungskosten	-3.926,30	-10.287,67	-3.240,66	-4.126,96	
Instandhaltung					-21.399,02
Zinsen, Spesen			-7.882,84	-3.571,67	-2.166,07
"Afa 1/15 Bankspesen"			-242,67	-242,67	-242,67
KM Geld					-912,40
Abschlussposten Konto anteilig					-2.611,79
Ergebnis	-5.491,71	-18.948,49	-20.222,05	-13.571,41	-29.327,01
Gesamt		-24.440,20	-44.662,25	-58.233,66	-87.560,67

Der Bf. ersteigerte die Liegenschaft laut **Gerichtsbeschluss vom 26. September 2002** (AB Seite 524) in einer Zwangsversteigerung um 175.000 Euro. Zur Finanzierung räumte eine Bank dem Bf. einen **Kredit vom 21. Oktober 2002** über 180.000 Euro, zur Rückzahlung fällig am 31. Oktober 2017, ein (AB Seite 525ff).

Der Zwangsversteigerung im Jahr 2002 lag ein vom Gericht beauftragtes **Gutachten vom 18. Juni 2001** (AB Seite 527ff) eines Sachverständigen für Immobilienwesen zu Grunde, das den damaligen Zustand des 1903 errichteten Wohnhauses bestehend aus mehreren Wohnungen mit leichten Rissbildungen beschrieb. Laut Sachverständigem kann der Bauzustand (Decken) durch eingedrungene Nässe Schaden genommen haben. Ein Garten konnte wegen dichter Verwachsung nicht betreten werden. Aufgrund von Schäden war das Gebäude im damaligen Zustand nicht vermietbar. Die Wohnlage wurde als nicht vorteilhaft und eine Geschäftslage als nicht gegeben beurteilt.

Laut von den Prüfern durchgeführter **Zentralmeldeabfragen** (AB Seite 552ff) waren im Zeitraum 2002 bis 2003 rund 40 Personen bulgarischer Staatsangehörigkeit in der **K-Gasse** gemeldet. Demgegenüber erklärte der Bf. nur im Jahr 2003 Mieteinnahmen von geringen 2.172,73 Euro. Bei den erklärten Einnahmen der Jahre 2005 und 2006 von rd. 400 und 1.300 Euro handelte es sich laut den Beilagen zur jeweiligen Einkommensteuerklärung nur um Versicherungsvergütungen (keine Mieteinnahmen).

Aus den vorgelegten Unterlagen zur Berufung Anlage 2 "Schriftliche Dokumente", Seite 30ff, ergibt sich: In einem Schreiben vom 19. April 2004 teilte die R Gebäudetechnik GmbH dem Bf. mit, eine Renovierung auf Kategorie A inklusive Dachgeschoß der **K-Gasse** würde einen Renovierungsaufwand von insgesamt 120.000 Euro ohne USt

ergeben. Mit **Schreiben vom 26. November 2002** erteilt der Bf. an Architekt G H die Ermächtigung zur Planeinsicht und Kontaktaufnahme bei Behörden wegen des Ansuchens um Bekanntgabe der Bebauungsbestimmungen und Erstellung der Einreichunterlagen für bauliche Änderungen. Mit Datumsangaben "2002 10 31, 2002 11 05, 2002 11 26, 2003 02 10, 2003 08 10" erstellte der **Architekt verschiedene Grobkonzepte** betreffend Nutzflächenherstellung mit angegebenen Baukosten unter verschiedenen Varianten zwischen 242.400 und 1,108.380 Euro, in denen sowohl die Vermietung als auch der Verkauf von Wohnungen und Gartenanteilen behandelt wurde (Anlage 2 , Seite 40 = 41).

Zitat:

„Vermarktung: Schätzung netto:

Vermietung

Wohnungen, Gartenanteil:	609 m <sup>2</sup> x7,-/m <sup>2</sup>		4.263,-
	monatlich	Euro	4.263,-
	jährlich	Euro	51.156,-

Verkauf:

Wohnungen, Gartenanteil:	609 m <sup>2</sup> x1.820,-/m <sup>2</sup>	Euro	1.108.380,-,,
--------------------------	--	------	---------------

Im **Schreiben vom 24. Mai 2004** teilte die Immobilienmakler-Immobilienverwalter FB GmbH dem Bf. mit, dass sie das Objekt **K-Gasse** nach einer Sanierung mit 4,50 bis 5 Euro pro m<sup>2</sup> an "vorgemerkte Kunden" anbieten würde.

Die Liegenschaft **K-Gasse** befindet sich ebenfalls nicht mehr im Eigentum des Bf. Laut offenem Grundbuch wurde diese mit **Kaufvertrag vom 23. Februar 2006** um 250.000 Euro verkauft, auch in diesem Fall ohne, dass vermietbare Wohnungen geschaffen wurden. Das Jahr des Verkaufs ist nicht beschwerdegegenständlich.

Somit befinden sich alle drei beschwerdegegenständlichen Liegenschaften nicht mehr im Eigentum des Bf.

• Beweiswürdigung:

Diese Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die genannten Unterlagen, zur weiteren Beweiswürdigung wird auf die nachfolgenden Erwägungen verwiesen.

## 2. Rechtliche Beurteilung

Wie bereits festgestellt, erklärt der Bf. betreffend der drei beschwerdegegenständlichen Objekte durchgehend negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

• **Ernsthafte Absicht zur Vermietung:**

Noch bevor eine mit Verlusten erklärte Betätigung in steuerlicher Hinsicht nach "Liebhabereigesichtspunkten" zu beurteilen ist, ist zu klären, ob an Hand objektiver Umstände überhaupt eine ernsthafte Absicht zu einer zukünftigen Einnahmenerzielung aus Vermietung und Verpachtung feststellbar ist.

Zwar können Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 EStG 1988) nach ständiger Rechtsprechung des VwGH unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen erzielt. Für die steuerliche Berücksichtigung solcher Kosten (Vorwerbungskosten) reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände, muss als klar erwiesen angesehen werden können. Dies gilt auch, wenn Objekte (wenn auch nur vorübergehend) leer stehen. Die Tatfrage, ob der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung getreten ist, hat die Behörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu beantworten (VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096, mit zahlreichen Verweisen auf die Vorjudikatur, weiters VwGH 28.5.2008, 2008/15/0013).

In dem zur Umsatzsteuer ergangenen Erkenntnis VwGH 4.3.2009, 2006/15/0175, wurde festgestellt, dass der Erwerb, die Errichtung oder der Umbau und selbst die dafür notwendigen Baubewilligungen für sich allein noch nicht als Vorbereitung für das Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung angesehen werden können (mit weiteren Hinweisen auf die ständige Rechtsprechung des VwGH). Gleiches gilt laut VwGH, aaO, für die Aufnahme von allfälligen Kreditmitteln für den Umbau oder die Errichtung. Solche Handlungen im Zusammenhang mit der Errichtung oder dem Umbau eines Gebäudes sind für sich allein für den Zeitpunkt des Beginns der Unternehmereigenschaft nicht ausschlaggebend. Nur solche nach außen gerichtete Handlungen können dafür maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit ansieht. Dabei ist auch in Erwägung zu ziehen, wenn sich das streitgegenständliche Objekt durch viele Jahre hindurch in einem nicht vermietbaren Zustand befunden hat.

Diese Grundsätze sind auch auf den Bereich der Einkommensteuer und das Vorliegen von (Vor)Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 – Ausgaben, die noch ohne Einnahmen im selben Jahr anfallen aber der Erzielung künftiger Einnahmen dienen - anzuwenden. Die bereits zitierten Erkenntnisse VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096, und VwGH 28.5.2008, 2008/15/0013, ergingen beide zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer.

In einem mit den vorliegenden Sachverhalten vergleichbaren Sachverhalt des Erkenntnisses VwGH 26.5.2010, 2007/13/0040 (Erwerb einer Liegenschaft, Finanzierung des Kaufes mit Kredit, Planung von Bauarbeiten, vorzeitiger Verkauf der Liegenschaft, Erklärung von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung), bemängelten die damaligen Abgabenbehörden ua. das Fehlen von Finanzierungsplänen zur Realisierung des Bauvorhabens betreffend Objekte, die vor einer – auf Grund des vorzeitigen Verkaufs der Liegenschaft tatsächlich nie erfolgten Vermietung - erst hätten errichtet werden sollen und kamen zum Schluss, dass eine damals behauptete Vermietungstätigkeit nicht vorlag sondern vielmehr von Anfang an der Verkauf der Liegenschaft vor realisierter Bebauung die wahrscheinlichste Verwertungsvariante der Liegenschaft dargestellt hat. Der VwGH, aaO, wies die damalige Beschwerde ab und beurteilte das Nichtvorliegen eines Finanzierungsplanes (für die für eine behauptete Vermietung erst durchzuführenden Baumaßnahmen) ausdrücklich als wesentliches Argument für die Annahme, dass tatsächlich keine Vermietung sondern ein Verkauf der Liegenschaft geplant war.

Zu den einzelnen Liegenschaften:

#### **B-Gasse:**

Einnahmen aus Vermietung von Wohnungen wurden nur in den ersten vier Jahren 2002 bis 2005 erklärt. Nach dem Vorbringen des Bf. mussten die bereits beim Erwerb der Liegenschaft vorhandenen (Alt)Mieter abgelöst werden, um diese zum Auszug zu bewegen, um mit den für eine Vermietung zuvor notwendigen Renovierungsarbeiten beginnen zu können. Laut Gutachten des vom Gericht anlässlich der Versteigerung an den Bf. bestellten Sachverständigen waren unter Bezugnahme auf die damalige Hausverwaltung nur wenige Wohnungen, nämlich die der später abgelösten Altm Mieter, um eine äußerst geringe Miete von nur 123,68 Euro (offenbar gemeint pro Monat) vermietet. Nach dem Ausscheiden der Altm Mieter wurden vom Bf. bis zum Verkauf 2006 überhaupt keine Mieteinnahmen mehr erklärt.

Laut Sachverständigengutachten befanden sich das Vorgebäude in einem abbruchreifen und die übrigen Bauteile in einem nur mäßigen Zustand, sodass eine ertragsbringende Vermietung der Räumlichkeiten erst durch eine entsprechende Gebäudesanierung, also nach Durchführung von Bauarbeiten möglich war, für die von einem vom Bf. beauftragten Architekten verschiedene Grobkonzepte mit Baukostenangabe erstellt wurden. Auch die vom Bf. zusammen vorgelegten Fotos beweisen den unvermietbaren Gebäudezustand.

Auf Grund der Tatsache, dass bereits im Zeitpunkt der Ersteigerung des desolaten Gebäudes um einen Kaufpreis von 2,3 Mio. Schilling (167.147,52 Euro) der Bf. einen Bankkredit von 2,5 Mio. Schilling (181.682,09) aufnehmen musste, der überdies bereits nach zehn Jahren (Fälligkeit 31. Oktober 2011) zurückzuzahlen war, wurde der Bf. um Vorlage eines Finanzierungskonzeptes ersucht, zumal vom Architekten ein zusätzliches Erfordernis von 222.380 bis 899.690 Euro an Baukosten betreffend notwendigerweise erst zu errichtender Wohnungen bzw. Geschäftsflächen veranschlagt wurde. Ein solches Finanzierungskonzept wurde nicht vorgelegt.



Da der Bf. ein Finanzierungskonzept betreffend Anschaffung der Liegenschaft sowie weiterer für eine ertragsbringende Vermietung absolut notwendiger und in einer Höhe weit über den bisherigen Anschaffungskosten der Liegenschaft liegender Baukosten nicht vorlegte und im Grobkonzept des Architekten unter der Überschrift "Vermarktung" nicht allein eine Vermietung sondern ausdrücklich auch der Verkauf von (erst zu errichtenden) Wohnungen bzw. Geschäftsflächen behandelt wurde, erscheint eine nach der Aussiedlung der beiden Altmietler durch Ablösezahlungen hinausgehende Vermietungstätigkeit des Bf. (in der Niederschrift vor dem UFS vom 13. Dezember 2011 wurde zusätzlich zu einer Wohnungsvermietung das Betreiben eines Studentenheimes vorgebracht) nicht als gesicherte Variante der Verwertung der Liegenschaft **B-Gasse**.

Auf Grund der festgestellten Tatsachen, dass im letzten Jahr nach Aussiedlung der Altmietler (die einen so niedrigen Mietzins zahlten, dass laufend Werbungskostenüberschüsse zwischen jährlich rd. 10.000 und 20.000 Euro anfielen und damit eine ertragsbringende Vermietung auf Dauer ausgeschlossen war) keine Neuvermietung stattfand, für eine Vermietung Wohnungen oder Geschäftsräume erst neu errichtet hätten werden müssen, im Konzept des vom Bf. beauftragten Architekten ausdrücklich auch der Verkauf als Verwertungsmöglichkeit behandelt wurde und schließlich der Bf. auch tatsächlich die Liegenschaft bereits nur fünf Jahre nach der Ersteigerung wieder veräußerte, stellt nicht eine behauptete Vermietungstätigkeit sondern die Veräußerung der Liegenschaft von Anfang an die wahrscheinlichere Verwertungsvariante dar.

Das vom Bf. mit der Berufung vorgelegte Schreiben einer Immobilienmakler und Immobilienverwalter-GmbH vom 24. Mai 2004, wonach nach einer – notwendigerweise erst durchzuführenden - Sanierung das Objekt **B-Gasse** zu 4,50 bis 5,50 Euro (offenbar gemeint: Miete pro m<sup>2</sup> und Monat) an Vormerkkunden angeboten würde, vermag die vom BFG im vorherigen Absatz dargelegten Gründe nicht zu entkräften, zumal das früher und damit zeitnahe zum Beginn der Tätigkeit erstellte Konzept des Architekten aus dem Jahr 2002 ausdrücklich – wie bereits festgestellt - auch den Verkauf als mögliche Liegenschaftsvermarktung nennt.

Aus den genannten Gründen kann daher eine Einkunftsquelle (Einkommensteuer) und eine unternehmerische Betätigung (Umsatzsteuer) nicht festgestellt werden. Die geringen Einnahmen der Jahre 2002 bis 2005 von der vormaligen Eigentümerin (GmbH) und den Altmietlern begründen keine Vermietungstätigkeit, weil die genannten Personen, wie bereits festgestellt, erst ausgesiedelt werden mussten, um insgesamt nach notwendiger – jedoch nicht erfolgter - Gesamtanierung des desolaten Gebäudes eine ertragsbringende Vermietungstätigkeit erst beginnen zu können.

Daran ändert auch das Vorbringen nichts, dass eine Wohnung an eine Person im Gegenzug für angebliche "Hausmeistertätigkeiten" gratis zur Verfügung gestellt worden sei, da eben keine Mieteinnahmen erzielt wurden und angebliche "Hausmeistertätigkeiten" (der Bf. gibt nicht an, worum es sich dabei konkret gehandelt

hätte, vielleicht Beaufsichtigung der Liegenschaft) auch der schließlich erfolgten Veräußerung dienlich war.

### **S-Gasse:**

Der Bf. erklärte für den gesamten Zeitraum 2002 bis 2010, in dem sich dieses Objekt in seinem Eigentum befand, keine Mieteinnahmen.

Laut Gutachten des anlässlich der Versteigerung an den Bf. vom Gericht bestellten Sachverständigen aus dem Jahr 2001 war das Haus (Villenobjekt aus etwa 1905 mit Eingangsgeschoss, zwei Stockwerken und einer Mansarde) devastiert, für jedermann frei zugänglich und die Dachhaut mit zerrissener Plastikfolie offen (Gutachten Seite 8). Der devastierte Zustand wird auch durch die vom Bf. mit der Berufung vorgelegten Fotos (Rechtsmittelakt, Anlage 1 "Fotos") belegt. Auf Grund des Gebäudezustandes war eine Vermietung nicht möglich, der Bf. verkaufte die Liegenschaft schließlich vor Abschluss der Bauarbeiten mit Vertrag vom 24. März 2010.

Ein Konzept des bei den anderen zwei beschwerdegegenständlichen Objekten beauftragten Architekten G H wurde vom Bf. für die **S-Gasse** nicht vorgelegt.

Aus den mit der Berufung vorgelegten Schreiben einer Immobilien-OEG vom 10. Februar 2006 und einer Immobilienmakler und Immobilienverwalter-GmbH vom 24. Mai 2004 betreffend Mietinteressenten und Vormerkkunden bzw. einem anlässlich der Niederschrift vor dem UFS vom 13. Dezember 2011 vorgelegten Schreiben einer anderen Immobilienvermittlungsgesellschaft vom 25. Dezember 2009 ("während des Jahres im Schnitt 15 bis 20 Anfragen", wobei ein "kleiner Teil" auch den Ankauf betraf", Anfragen konnten wegen des "aktuellen Fertigstellungszustandes nicht befriedigend beantwortet werden") und zwei Mietverträgen, mit einer Gebäudetechnik-GmbH und einer Bau-GmbH, die erst "ab Gebäudefertigstellung" gelten sollten, kann nicht auf eine gesicherte und ernsthaft betriebene Vermietungsabsicht ab Erwerb (des devastierten und deswegen auch nicht vermietbaren Objektes) geschlossen werden.

Es ist nämlich in Erwägung zu ziehen, dass der Bf. bereits bei Ersteigerung um 890.000 Euro einen Kredit über 700.000 Euro aufnahm und für eine ertragsbringende Vermietung eine umfangreiche Gebäudesanierung mit einem weiteren erheblichen Kapitalaufwand notwendigen gewesen wäre (in der Berufung werden diesbezüglich Beträge "über 450.000 Euro" bzw. "bereits für Renovierung aufgewendete ca.380.000 Euro zuzüglich Anfallen von nochmals ca. 100.000 Euro" angegeben), noch bevor erste Einnahmen aus einer Vermietung hätten erzielt werden können. Der Bf. legte jedoch auch für dieses Objekt trotz Ersuchens kein Finanzierungskonzept vor.

Auf Grund der Tatsache, dass das Objekt **S-Gasse** – ohne dass während der gesamten Zeit der Eigentümerschaft des Bf. von immerhin neun Jahren jemals Mieteinnahmen erzielt worden wären - verkauft wurde, stellt mangels Nachweises einer funktionierenden Finanzierung des Ankaufs des devastierten Gebäudes und insbesondere für weiters notwendige erhebliche Baukosten zur Sanierung der – im Jahr 2010 auch tatsächlich

stattgefundene – Verkauf der Liegenschaft als die bei Beginn an bestehende wahrscheinlichere Verwertungsvariante dar.

#### **K-Gasse:**

Für das Objekt **K-Gasse** wurden nur für drei der fünf Jahre, in denen sich dieses im Eigentum des Bf. befand, Einnahmen erklärt, die überdies äußerst gering waren (jeweils weniger als die jährliche Afa) und großteils nicht aus einer Vermietungstätigkeit sondern aus Versicherungsentschädigungen stammen. Laut Aktenvermerk der Prüfer gab der Bf. anlässlich einer am 27. Oktober 2005 stattgefundenen Besichtigung der Liegenschaft an, dass sämtliche Wohneinheiten seit einem Jahr nicht mehr vermietet seien, zuvor sei "das Objekt an Bauarbeiter vermietet worden, die es teilweise eigenständig renoviert hätten" (Arbeitsbogen Seite 214). Hinzuweisen ist auf die Feststellung im Prüfbericht, dass im Jahr 2003 ca. 50 Bulgaren zeitweise an der Objektsadresse gemeldet waren, demgegenüber in diesem Jahr aber nur Einnahmen von äußerst geringen 2.172,73 Euro erklärt wurden. Nach nur fünf Jahren im Eigentum des Bf. wurde das Objekt im Jahr 2006 ebenfalls vor Abschluss der Bauarbeiten verkauft.

Laut Gutachten des anlässlich der Ersteigerung vom Gericht bestellten Sachverständigen aus dem Jahr 2001 war das damals leestehende Gebäude bei leichten Rissbildungen, eingedrungener Nässe, Nichtbetretbarkeit des Garten wegen Verwachsung nicht vermietbar. Laut Schreiben einer Gebäudetechnik GmbH vom 19. April 2004 sei für eine Gebäuderenovierung auf die Wohnungskategorie A mit einem Aufwand von 240.000 Euro zu rechnen. Im Schreiben vom 26. November 2002 gab der vom Bf. beauftragte Architekt bei verschiedenen Nutzungskonzepten den Bauaufwand mit 242.400 bis 1,108.380 Euro an, wobei als Verwertungsvariante ua auch ein Verkauf von Wohnungen ausdrücklich behandelt wurde. Da der Bf. bei einem Ersteigerungspreis der erst zu renovierenden Liegenschaft von 175.000 Euro einen Bankkredit über 180.000 aufnehmen musste und die Aufbringung des nötigen zusätzlichen Kapitals für eine ertragsbringende Vermietungstätigkeit ungeklärt ist, wurde auch in diesem Fall um Vorlage eines Finanzierungskonzeptes ersucht, dem der Bf. jedoch nicht nachkam.

Mangels Nachweises eines auf eine Vermietungstätigkeit ausgerichteten Finanzierungskonzeptes erscheint daher auch in diesem Fall der – nur fünf Jahre nach der Anschaffung auch tatsächlich erfolgte – Weiterverkauf als die bereits bei Beginn wahrscheinlichere Verwertungsvariante.

#### **• Zusammenfassende Betrachtung:**

Zu der vom Bf. in den Mittelpunkt seines Vorbringens gestellten Vermietungsabsicht ist zusammenfassend Folgendes festzuhalten:

Dass – aus subjektiver Sicht des Bf. – die Vermietung als eine der sich bietenden Verwertungsmöglichkeiten in Erwägung gezogen wurde, wird seitens des BFG nicht in Abrede gestellt. Allerdings reicht – wie bereits ausgeführt – die bloße Absichtserklärung über eine künftige Vermietung allein jedenfalls nicht aus, die strittigen Aufwendungen als Vorwerbungskosten steuerlich anzuerkennen.

Der Bf. erwarb u.a. die 3 beschwerdegegenständlichen Liegenschaften in Versteigerungsverfahren innerhalb eines kurzen Zeitraumes von einem Jahr (zwischen 3.9.2001 und 26.9.2002) um insgesamt rd. 1,232.000 Euro, wobei die Fremdfinanzierung 1,047.000 Euro betrug (2 Liegenschaften wurden zur Gänze fremdfinanziert, 1 Liegenschaft zu rd. 80%). Alle beschwerdegegenständlichen Objekte wurden um die Jahrhundertwende bzw. davor errichtet und befanden sich – wie aus den im Akt befindlichen im Zuge der Versteigerung erstellten Gutachten hervorgeht - in einem schlechten baulichen Zustand, d.h. umfangreiche Sanierungsaufwendungen waren unumgänglich, um die Objekte überhaupt in einen vermietungsfähigen Zustand zu versetzen. Dies steht auch im Einklang mit den im Zuge der Prüfung angefertigten Fotos, aus denen ersichtlich ist, dass für eine Vermietbarmachung der Objekte umfassende Sanierungen erforderlich sind.

Gegen die von der Judikatur geforderte ernsthafte Vermietungsabsicht spricht zunächst die Tatsache, dass der Bf. sämtliche beschwerdegegenständlichen Objekte in den Jahren 2006 und 2010 wieder veräußert hat, wobei das bis zur jeweiligen Veräußerung nach außen in Erscheinung getretene Verhalten des Bf. nicht zweifelsfrei und eindeutig ausschließlich auf die Aufnahme einer Vermietungstätigkeit gerichtet war. Bereits die von einem Architekten zeitnah zum Erwerb erstellten Grobkonzepte (betreffend die Objekte **B-Gasse** und **K-Gasse**) zeigten das Entwicklungspotential der Liegenschaften sowohl durch Vermietung als auch durch Verkauf auf. Die Liegenschaftsankäufe waren nahezu zur Gänze fremdfinanziert, für die Umsetzung der erforderlichen Sanierungsmaßnahmen wurde vom Bf. kein Finanzierungsplan vorgelegt, obwohl die vom Architekten veranschlagten zusätzlichen Baukosten zwischen 222.000 und 899.000 Euro (betreffend **B-Gasse**) bzw. 242.000 und 1,108.000 Euro (betreffend **K-Gasse**) lagen. Aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen ist auch nicht zu entnehmen, dass bis zur Veräußerung der beiden Objekte im Jahr 2006 relevante Sanierungsmaßnahmen durchgeführt wurden. Der Bf. hat auch kein konkretes Vorbringen hinsichtlich deren Finanzierbarkeit erstattet, obgleich die Bandbreite der vom Architekten für diese beiden Objekte veranschlagten Baukosten immerhin insgesamt zwischen rd. 460.000 und 2,000.000 Euro lag.

Was das Objekt **S-Gasse** betrifft, so hat der Bf. zwar Investitionen im Umfang von 380.000 Euro getätigt, aber ungeachtet dessen das Objekt in einem noch immer nichtvermietbaren Zustand veräußert. Im Schätzungsgutachten vom 9. August 2001 (Seite 10) wurde vom Sachverständigen im Versteigerungsverfahren der voraussichtliche Aufwand für eine Revitalisierung mit S 20.000,00/m<sup>2</sup> beziffert, was bei einer Gesamtnutzfläche von ca. 620 m<sup>2</sup> rund 12,4 Mio. S ausmacht. Mit anderen Worten, die vom Bf. innerhalb eines Zeitraumes von 10 Jahren durchgeführten Sanierungsarbeiten machten rd. 40% der insgesamt für eine Revitalisierung erforderlichen Gesamtkosten aus. Der Bf. hat im Zuge des Verfahrens aber auch hier nicht aufgezeigt, welche konkreten Finanzierungsmöglichkeiten ihm zur Durchführung der Sanierung zur Verfügung standen.

Feststeht, dass sich alle beschwerdegegenständlichen Objekte durch Jahre hindurch – nämlich bis zu ihrer Veräußerung - in einem nicht vermietbaren Zustand befunden haben. Die vom Bf. nach außen gerichteten Handlungen – dokumentiert durch Vorlage des Schriftverkehrs mit diversen Immobilienmaklern – sind vor allem unter Bedachtnahme auf die über Jahre hindurch nicht bzw. nur zum Teil umgesetzten Sanierungsmaßnahmen nicht geeignet, als realistisch Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen bzw. Aufnahme einer unternehmerischen Vermietungstätigkeit beurteilt zu werden. Dies ergibt sich vor allem aus den von Maklern stammenden Schreiben, welche übereinstimmend auf den für eine mögliche Vermietung erforderlichen Abschluss der Sanierungsarbeiten hinweisen.

Zu der in der Beschwerdeverhandlung vorgelegte Beilage 5 mit Datumsangabe „Mai 2005“, im vorgedruckten Formular bezeichnet als „Vermittlungsauftrag Alleinvermittlungsauftrag“, händisch ergänzt mit „FÜR VERMIETUNG“, ist festzustellen, dass eine „Vermietung“ mangels Vorliegens vermietbarer Wohnungen zu keiner Zeit möglich war.

• **Gesundheitszustand des Bf.:**

Dem "neuropsychiatrischen Befund" von Dr. Ko vom 3. November 2004 ist zu entnehmen, dass sich der Bf. seit ca. zwei Jahren wegen zunehmender depressiver Symptomatik in Behandlung befinde und ihm auch eine kaufmännische Tätigkeit wie die Einzelhandel oder die "Hausverwaltung" derzeit nicht möglich sei und der Bf. auch auf Dauer in den nächsten Jahren nicht als arbeitsfähig zu bezeichnen sei. Unter Hinweis auf dieses Schreiben von Dr. Ko wurde vorgebracht, ein wesentlicher Grund für die Veräußerungen von Liegenschaften sei im Gesundheitszustand des Bf. gelegen.

Der im neuropsychiatrischen Befund von Dr. Ko angegebene Behandlungsbeginn wegen psychischer Beeinträchtigung und damit verbundener Schwächung der Arbeitskraft des Bf. fällt genau in die Zeit der beschwerdegegenständlichen (sowie weiterer nicht beschwerdegegenständlicher) Liegenschaftserwerbe. Das im Beschwerdeverfahren wiederholt ins Treffen geführte Argument der „Unwägbarkeit“ vermag daher schon deshalb nicht zu überzeugen, weil im Hinblick auf den zeitlichen Konnex die Krankheitssymptome weder nachträglich noch nicht vorsehbar aufgetreten sind. Davon abgesehen, stellt eine durch Depressionen hervorgerufene psychische Beeinträchtigung auch deshalb keine „Unwägbarkeit“ dar, weil die zielgerichtete Umsetzung mehrerer parallel laufender Sanierungsprojekte keinesfalls ein höchstpersönliches Tätigwerden des Bf. erfordert, sondern die Beauftragung eines fachkundigen Generalunternehmers erfolgen hätte können. Dieser hätte - nach Abwicklung der Verfahren bei den Baubehörden - alle vom Bf. erworbenen und erst in einen vermietbaren Zustand zu versetzenden Liegenschaften unter Koordination der einzelnen Gewerke sowie unter Ausnutzung seiner Erfahrung in der Bauwirtschaft und der entstehenden Synergieeffekte (gleichartige und gleichzeitige Bauarbeiten an mehreren Objekten führen zu einer verbesserten Verhandlungsbasis gegenüber den Bauunternehmen betreffend Preisnachlässen) zügig und zeitnah zu einem erfolgreichen Abschluss bringen können.

Eine Einschaltung eines in der Bauwirtschaft erfahrenen Generalunternehmers – der Bf. ist im Vergleich dazu als Einzelhändler branchenfremd - war umso mehr angezeigt, da der Bf. nicht nur mit der Sanierung der drei beschwerdegegenständlichen Objekte ab dem Jahr 2002 begann sondern zeitgleich noch mit weiteren – nicht beschwerdegegenständlichen -Sanierungsprojekten befasst war (**J-Gasse** [Kaufvertrag 14. Mai 2002, verkauft 28. Mai 2014, Kaufpreis 436.037,01 Euro, Kredit vom 23. April 2002 470.000 Euro, Verkaufspreis 2,300.000 Euro] und **F-Gasse** [ersteigert 4. März 2002 bis Verkauf 2009, Ersteigerungspreis 170.000 Euro, Kredit vom 23. April 2002 160.000 Euro], bei denen ebenfalls Wohnungen erst zu errichten waren, erhebliche Werbungskostenüberschüsse erklärt und die Liegenschaften letztendlich ebenfalls verkauft wurden).

Abschließend ist in Bezug auf ein höchstpersönliches Tätigwerden noch festzuhalten, dass der Bf. auch laufend Einkünfte aus seiner Einzelhandel erzielte, ohne dass sein Gesundheitszustand dem entgegengestanden wäre.

• **Fehlendes Finanzierungskonzept:**

Aufgrund der zeitnahe zur Ersteigerung der drei beschwerdegegenständlichen Objekte (und zusätzlich der beiden Liegenschaften **J-Gasse** und **F-Gasse**) aufgenommenen Kredite und dem zusätzlichen erheblichen Finanzierungsbedarf für erst durchzuführende Gebäudesanierungen, durch die eine Vermietbarkeit jeweils hätte erst erreicht werden können, wäre zum Beweis einer ernsthaften Vermietungsabsicht die Vorlage eines Finanzierungskonzeptes für die Vermietbarmachung notwendig gewesen. Auch eine Finanzierung aus – mangels fehlender Angaben des Bf. nicht bekannten - allfälligen Zuschüssen anderer Personen oder eigenen Geldmitteln (egal ob, Ersparnisse und/oder die Einkünfte aus der Einzelhandel) hätte der Bf. mit einem solchen Konzept nachweisen müssen, zumal das nicht beschwerdegegenständliche Objekt **F-Gasse** ebenfalls fremdfinanziert wurde und erheblichen Kapitalaufwand verursachte (Arbeitsbogen Außenprüfung Seite 293ff: Ersteigerung am 4. März 2002 um 170.000 Euro, Kredit über 160.000 Euro vom 23. April 2002, laut eigenen Angaben desolat und damit zusätzliche Sanierungskosten, laut Gutachten Stichtag 18. Dezember 2000 Seite 7: Erdgeschoß aufsteigende Feuchtigkeit, Wohnung der ehemaligen Hauseigentümerin ekelerregender Geruch von 20 Katzen, einige in Verwesung übergegangen, Feuerwehrleute könnten angeblich Wohnung nur mit Atemschutz betreten, beträchtlicher Sanierungsaufwand). Die sich aus den Erklärungen ergebenden jährlichen Einkünfte aus Gewerbebetrieb von der Einzelhandel hätten – jedenfalls erst nach Abzug der nötigen Lebenshaltungskosten des Bf. – zur Bedienung von immerhin 5 mit erheblichen Fremdmitteln belastete Objekte herangezogen werden müssen (**B-Gasse**, **S-Gasse**, **K-Gasse**, **J-Gasse**, **F-Gasse**), wofür jedoch – wie festgestellt – trotz Ersuchens kein Finanzierungskonzept vorgelegt wurde.

• **Banken:**

Seitens des steuerlichen Vertreters wurde mehrmals (zuletzt in der mündlichen Verhandlung) angegeben, dass die finanzierende Bank niemals Geld fällig gestellt habe.

Zitat aus der Beschwerdeverhandlung: „Abschließend halte ich fest, dass die Finanzierung in Bezug auf die Banken nie ein Problem war. Die Banken waren immer auf der sicheren Seite, zumal der entsprechende Substanzwert vorhanden war, zumal auch in den letzten zehn bis 15 Jahren die Immobilienpreise, vor allem hinsichtlich der Zinshäuser, massiv gestiegen sind. Für die Banken war kein Risiko durch einen Verkauf oder eine Vermietung gegeben gewesen.“

Dass die Bank danach auch tatsächlich durch den Verkauf der Liegenschaften bedient wurde, entspricht der wahrscheinlicheren Verwertungsvariante des Verkaufs; eine Vermietbarkeit wurde niemals hergestellt und es erfolgte auch keine Vermietung.

Auch spricht das vom steuerlichen Vertreter angesprochene Steigen der Liegenschaftspreise eher für eine Verwertung durch Verkauf.

• **Hinweis auf ein anderes Objekt:**

In der Beschwerde wurde vorgebracht, das hier nicht beschwerdegegenständliche Gebäude **F-Gasse** in PLZ5 Ort, Baujahr 1857, sei desolat übernommen und in der Zwischenzeit soweit saniert worden, dass 86% der Fläche vermietet seien. Mit diesem Vorbringen zu einem anderen Objekt gelingt es dem Bf. betreffend die drei beschwerdegegenständlichen Objekte **B-Gasse**, **S-Gasse** und **K-Gasse** nicht, eine ernsthafte Vermietungsabsicht zu beweisen.

Jedes Objekt ist gesondert nach der eigenen konkreten Art der Bewirtschaftung zu beurteilen und liegt aus den oben umfangreich festgestellten Gründen bei den drei beschwerdegegenständlichen Objekten keine Vermietungstätigkeit vor.

• **Zusammenfassung:**

Aus den oben genannten Gründen stellen die drei Objekte **B-Gasse**, **S-Gasse** und **K-Gasse** keine unternehmerische Betätigungen und keine Einkunftsquelle dar und sind daher bei der Umsatzsteuer und Einkommensteuer nicht anzusetzen.

Eine Einvernahme des angebotenen Zeugen Bankmitarbeiter Mag. Gd Ha konnte unterbleiben, da das Bundesfinanzgericht den Angaben des steuerlichen Vertreters folgte, dass die Kreditfinanzierung der Liegenschaften nie ein Problem gewesen sei, da die Bank immer mit dem Substanzwert der Zinshäuser abgesichert war.

Der im Schreiben vom 30. Juni 2011 genannte Immobilienmakler N. U zum „Beweis dafür, dass eine Vermietungsabsicht jedenfalls gegeben“ gewesen sei und die Botschafterin von staat, wurden nicht als Zeugen einvernommen, da einerseits die beiden Konzepte des Architekten G H und darüber hinaus für alle drei Objekte, der Umstand, dass niemals vermietbare Wohnungen hergestellt wurden, gegen eine Vermietung als wahrscheinlichste Verwertungsvariante spricht. Dasselbe gilt für die im Schreiben vom (Eingangsstempel) 13. September 2013 angeführten Zeugen.

• **Umsatzsteuervorauszahlungen:**

Für die Folgejahre 2004 und 2005 wurden keine Umsatzsteuerjahresbescheide erlassen. In den ebenfalls angefochtenen Vorauszahlungsbescheiden betreffend Umsatzsteuer

August bis Dezember 2004 und Jänner bis September 2005 waren daher die drei Objekte mangels unternehmerische Tätigkeit ebenfalls nicht anzusetzen.

• **Nachträglich geltend gemachte Werbungskosten und Vorsteuern für anderes Objekt:**

Der Bf. brachte nach Einbringung seiner Berufung erstmals vor, beim (sonst nicht berufungsgegenständlichen) Objekt F-Gasse seien weitere, bisher noch nicht erfasste Werbungskosten und Vorsteuern bei der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 zu berücksichtigen, und legte dazu folgende Rechnungen der Ma Bau Handels GmbH gerichtet an den Bf. an die Adresse des Objektes vor (alle Beträge in Euro):

1. Teilrechnung Nr. 31/03 vom 4. Juni 2003

Erdgeschoss

1. Baustelleneinrichtung: Werkzeug und Kleingeräte An- u. Abtransport, Aufstellen von Container bzw. Material	1.800
2. Abbrucharbeiten Bodenbelag abtragen Sanitär-Einrichtungsgegenstände abbrechen	4.400
3. Beschüttung von Fußbodenkonstruktion aufgraben	3.850
4. Zwischenwände abbrechen Innenputz bis 3 cm dick abschlagen	9.350
5. Türstock zum bis auslösen und lagern 10Stk je 350	3.500
6. Schutt und Sperrmüll: Schutt auf die Straße Fahren und fernverführen Sperrmüll im Hof aufladen und entsorgen	4.450
Summe	27.350
+ 20 % MwSt.	5.470
Gesamtsumme	32.820

"Betrag dankend erhalten."

2. Teilrechnung Nr. 32/03 vom 17. Juni 2003

Erdgeschoss

1. Neue Türzarge einmauern	3.800
2. Gipskartondecke 2,5 mm FS-Platte mit Metallkonstruktion, Fugen bandagiert und glatt verspachtelt, für alle Räume	8.600
3. Innenputzarbeiten	9.150
4. Schutt und Sperrmüll: Schutt auf die Straße fahren und fernverführen, Sperrmüll im Hof aufladen und entsorgen	2.800
Summe	24.350



+ 20 % MwSt.	4.870
Gesamtsumme	29.220

"Betrag dankend erhalten."

Das Objekt F-Gasse wurde vom Bf. – wie bereits oben festgestellt - am 4. März 2002 ersteigert und laut offenem Grundbuch nach nur sieben Jahren mit Kaufvertrag vom 21. Juli 2009 wieder veräußert.

Laut offenem Firmenbuch wurde über die Ma Bau Handels GmbH mit Gerichtsbeschluss vom 27. Dezember 2000 der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 30. August 2001, nach rechtskräftiger Bestätigung des am 23. Mai 2001 angenommenen Zwangsausgleiches, wurde der Konkurs aufgehoben. Der Generalversammlungsbeschluss vom 29. Jänner 2002 lautet auf Fortsetzung der Gesellschaft. Wie bereits festgestellt, stammen die beiden nachträglich geltend gemachten Rechnungen vom 4. und 17. Juni 2003. Mit Gerichtsbeschluss vom 17. Juli 2003 wurde neuerlich der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom 23. April 2004 mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 19. August 2004 wurde die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG eingetragen.

#### **- Vorsteuern:**

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen, die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 in der für 2003 geltenden Fassung muss die Rechnung, um zum Vorsteuerabzug zugelassen zu werden, als Rechnungsmerkmale ua. die Angabe des Tages (bzw. Zeitraums) der Lieferung oder sonstigen Leistung enthalten.

Beide vorgelegten Rechnungen (siehe oben) betreffend die dort angeführten Bauleistungen enthalten keinen Zeitraum der Leistungserbringung (und auch keinen Abrechnungszeitraum, nur "1. [bzw.] 2. Teilrechnung") und steht daher schon aus diesem Grund nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.6.2012, 2008/13/0038, VwGH 28.9.2011, 2006/13/0064 mit Bezug auf ein früheres Erkenntnis) dem Bf. ein Vorsteuerabzug nicht zu. Die beiden als "Rechnungen" geltend gemachten Schreiben verweisen auch nicht auf andere Belege, auf die in der Rechnung hingewiesen wird (§ 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994). Aus der Datierung der beiden Schreiben kann nicht auf ein Leistungsdatum der geschilderten Bauleistungen geschlossen werden. Das Gesetz begnügt sich nicht mit Angaben, aus denen bloß im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellte Leistung zu einem bestimmten Zeitpunkt erbracht hat (VwGH 21.12.2010, 2009/15/0091, VwGH 22.4.2009, 2006/15/0315). Diese Rechtsansicht entspricht auch gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0072).

Betreffend den Umsatzsteuerbescheid 2003 bleibt es daher bei der Abweisung der Beschwerde als unbegründet.

**- Werbungskosten:**

Betreffend Einkommensteuer ist festzustellen: Eine Vermietungstätigkeit betreffend das Gebäude F-Gasse 17 wurde von den Prüfern für den vorliegenden Zeitraum nicht in Zweifel gezogen und in den – vom Bf. aus den oa. anderen Gründen angefochtenen - Einkommensteuerbescheiden 2002 und 2003 als Einkunftsquelle bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung veranlagt.

Die in den beiden Rechnungen (vorgelegt mit Ergänzung vom 5. April 2006, Rechtsmittelakt Seite 18ff) genannten Arbeiten wurden von der bel. Beh. gegenüber dem BFG (UFS) auch nicht in Zweifel gezogen.

Die bel. Beh. nahm das Baujahr des Gebäudes mit 1857 und daraus folgernd die Afa unstrittig mit 2% an. So wie bei den anderen Feststellungen der Prüfer zum Objekt F-Gasse in Tz 5 handelt es sich bei den Arbeiten laut den beiden Rechnungen (siehe oben) um aktivierungspflichtige Aufwendungen:

Einkünfte F-Gasse	27.350,00
	24.350,00
	51.700,00
neu: Afa 2%	1.034,00

**• Tangenten:**

Folgende Mitteilungen über die gesonderte Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO), die nach den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2002 und 2003 vom 13. Jänner 2006 ergingen, waren im vorliegendem Erkenntnis zu berücksichtigen:

**- Einkommensteuer 2002:**

1.) Mitteilung über die gesonderte **Feststellung vom 9. August 2006** zu BF. u. Mitbesitzer, STNR 1111 FA YY in Ort, Liegenschaft in M-Gasse 12, PLZ1 Ort: Anteil an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung: 122,87 Euro

**- Einkommensteuer 2003:**

1.) Mitteilung über die gesonderte **Feststellung vom 10. August 2006** zu BF. u. Mitbesitzer, wie oben: Anteil an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung: -6.929,48 Euro

2.) Mitteilung über die gesonderte **Feststellung vom 4. November 2008** zu Beteiligung Beteiligungs GmbH Co KG, früher STNR 2222, FA YY in Ort; jetzt: STNR 333, FA ZZ in Ort: Anteil an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung: 35,34 Euro

**• Über die zu behandelnden Beschwerden war daher wie folgt abzusprechen:**

Aus den oben genannten Gründen waren die Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2002 und 2003 sowie Umsatzsteuervorauszahlungen August bis Dezember 2004 und Jänner bis September 2005 abzuweisen.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Liegenschaften **B-Gasse**, **S-Gasse** und **K-Gasse** aus den oben genannten Gründen auch keine Einkunftsquelle darstellen.

Bei der Veranlagung zur **Einkommensteuer 2002** war bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zusätzlich die Gewinnmittlung vom 9. August 2006 betreffend M-Gasse heranzuziehen, sodass es zu einer Abweisung der Beschwerde mit Verböserung (geringfügige Erhöhung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) kommt.

Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung 2002:

von Außenprüfung aufgehobener Bescheid v. 8.6.2005	-52.440,18
angefochtener Bescheid v. 13.1.2006	-15.159,50
Tangente M-Gasse	122,87
laut BFG	-15.036,63

Bei der Veranlagung zur **Einkommensteuer 2003** waren bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zusätzlich heranzuziehen:

- neue Afa F-Gasse laut BFG,
- Gewinnmittlung vom 10. August 2006 betreffend M-Gasse und
- Gewinnmittlung vom 4. November 2008 betreffend Beteiligung;

sodass es bei dieser Beschwerde im Ergebnis – ebenfalls unter Außerachtlassung der Liegenschaften **B-Gasse**, **S-Gasse** und **K-Gasse** - zu einer teilweisen Stattgabe kommt.

Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung 2003:

von Außenprüfung aufgehobener Bescheid v. 8.6.2005	-95.015,31
angefochtener Bescheid v. 13.1.2006	-5.881,36
neue Afa F-Gasse	-1.034,00
Tangente M-Gasse	-6.929,48
Tangente Beteiligung	35,34
laut BFG	-13.809,50

Aufgrund Zurücknahme in der mündlichen Verhandlung war die Beschwerde gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2006 und Folgejahre mit Beschluss gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

## **2 Beilagen:** Berechnungsblätter Einkommensteuer 2002 und 2003

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung erging auf Grundlage der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Einkommensteuer: VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096 und die weiters bei der rechtlichen Beurteilung unter dem Punkt „ersthafte Absicht zur Vermietung“ angeführten Erkenntnisse, Umsatzsteuer: VwGH 27.6.2012, 2008/13/0038 und die unter der Überschrift „Vorsteuern“ angeführten Erkenntnisse); die vom BFG getroffenen Tatsachenfeststellungen erfolgten in der angegebenen freien Beweiswürdigung, die einer ordentlichen Revision nicht zugänglich ist.

Wien, am 17. Mai 2017